



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE DIREITO**

CARLOS ROBERTO MOLIM

**O ICMS NO COMÉRCIO ELETRÔNICO:
A PARTILHA DA ARRECADAÇÃO ENTRE OS ESTADOS DE ORIGEM E
DESTINO**

Florianópolis

2012

CARLOS ROBERTO MOLIM

**O ICMS NO COMÉRCIO ELETRÔNICO:
A PARTILHA DA ARRECADAÇÃO ENTRE OS ESTADOS DE ORIGEM E
DESTINO**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador:
Professor Dr. Ubaldo Cesar Balthazar

Florianópolis

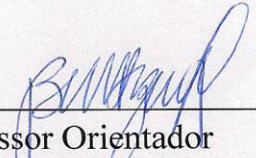
2012

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

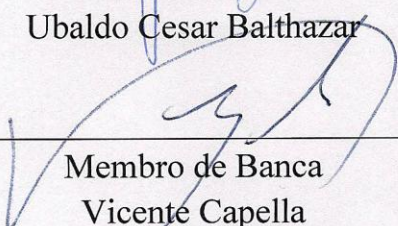
TERMO DE APROVAÇÃO

A presente monografia intitulada O ICMS no comércio eletrônico: partilha da arrecadação entre os Estados de origem e destino, elaborada pelo acadêmico Carlos Roberto Molim, defendida em 02/07/2012 e aprovada pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 9,0 (noventa), sendo julgada adequada para o cumprimento do requisito legal previsto no artigo 9. da Portaria n. 1886/94/MEC, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução n. 003/95/CEPE.

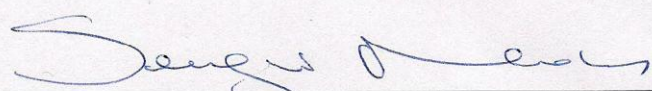
Florianópolis, 02 de julho de 2012



Professor Orientador
Ubaldo Cesar Balthazar



Membro de Banca
Vicente Capella



Membro de Banca
Sergio Ricardo Ferreira Mota

Dedico este trabalho a Luciane, esposa,
incentivadora e companheira de todas as horas,
e a nossa filha Gabriela, fruto de nosso amor,
que nos enche de orgulho e felicidades.

AGRADECIMENTOS

A Deus, em primeiro lugar, pela vida e pela conclusão desta etapa que significa a realização de um sonho: concluir o curso de Direito.

Aos meus familiares, pelo apoio e compreensão dos dias de ausência, em que destinava o tempo para os estudos da Faculdade e para a elaboração deste trabalho.

Ao Professor Ubaldo, pela orientação e apoio na elaboração do trabalho, pelas correções e indicações de rumos tão necessários para a sua realização.

Aos membros da Banca, pela disposição de contribuir dedicando seu tempo na leitura, correção e avaliação do trabalho.

A todos os Professores e Servidores da UFSC, pela convivência saudável e pela oportunidade de crescimento e aprendizado que me foi proporcionada nesta Instituição.

Aos colegas de turma, pelo convívio fraternal, por realizar esta caminhada dividindo espaços, tarefas e aprendizados.

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso faz uma análise da possibilidade de partilha do ICMS entre os Estados de origem e de destino, relativamente às operações interestaduais realizadas por meio do comércio eletrônico e que destinam mercadorias a consumidor final. Inicialmente, é realizado um breve estudo de aspectos gerais de tributação relacionados ao tema, no qual é analisada a receita tributária, posto ser esta a principal fonte de financiamento das atividades do Estado, o ICMS e suas principais características, bem como a noção de estabelecimento e o papel da Lei Complementar em matéria tributária especialmente na solução de conflitos de competência tributária. Em seguida, estuda-se o comércio eletrônico, como se desenvolve, suas principais características e modalidades. Por fim, é realizada uma análise das soluções apresentadas até o momento, como o Protocolo 21, de 2011, celebrado por diversos Estados no âmbito do CONFAZ, as propostas de Emenda Constitucional nº 56, 103 e 113, todas apresentadas no ano de 2011, no Senado Federal, bem como a possibilidade de estabelecer-se a partilha por meio de alteração da Lei Complementar nº 87, de 1996, inserindo-se na mesma a definição de local da operação no caso do comércio eletrônico. São analisadas ainda as soluções utilizadas nos casos de venda fora do estabelecimento, disciplinada pelas legislações estaduais, e de venda direta a consumidor final de veículos disciplinada pelo Convênio ICMS nº 51, de 2000. A conclusão a que se chega é de que é viável a partilha, mais do que isso, é necessário que se estabeleça mecanismo para sua realização visando restabelecer o equilíbrio fiscal previsto no texto constitucional vigente. Quanto à forma, vislumbra-se que há duas maneiras possíveis, quais sejam: i) a alteração da Lei Complementar nº 87, de 1996, inserindo-se nela a definição do local da operação no caso de comércio eletrônico como sendo o do comprador, ou, ii) por meio de Emenda Constitucional. Registre-se que esta última solução torna o sistema mais rígido, visto que implica modificação do texto constitucional.

Palavras chaves: comércio eletrônico, ICMS, partilha de receita tributária.

ABSTRACT

This academic work of conclusion of course analyze the possibility of sharing ICMS among the Brazilian states of origins and destinations, on the transaction carried out through interstate electronic commerce which delivers the goods to the final consumer. Primarily, we conducted a brief study of: the general aspects related to the subject of taxation, in which tax revenue is analyzed, since this is the main source of financing of state activities; the ICMS and its main characteristics; as well as the concept of establishment and the role of Supplementary Law especially in resolving tax matters disputes of tax competence. Subsequently, we study the electronic commerce, as it develops, its main characteristics and modalities. To conclude, it is held an analysis of the solutions present so far, as Protocol 21, 2011, signed by several Brazilian states under the CONFAZ, the proposed Constitutional Amendment No. 56,103 and 113, all presented in 2011, the federal Senate, as well as the possibility of setting up the sharing by amending the Supplementary Law No. 87, of 1996, adhering to the same definition of the operation site in case of electronic commerce, analyzing the solutions used in cases of off-premises sales, disciplined by states laws, and direct sales to the final consumer of vehicles regulated by the ICMS Agreement No. 51, 2000. The conclusion reached is that sharing is practicable, more than that, it is necessary to establish a mechanism for its implementation in order to restore fiscal balance under current constitutional text. As to the legal form, sees that there are two possible ways, namely: i) the amendment of the Complementary Law No. 87 of 1996, adding it the definition as the local of the operation, in the case of electronic commerce, as the residence of the buyer, or II) by Constitutional Amendment. It is important to highlight that the latter solutions makes the system more rigid, since it implies modification of the constitutional text.

Key Words: electronic commerce, ICMS, sharing of tax revenue.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1 ASPECTOS GERAIS DA TRIBUTAÇÃO RELACIONADOS AO TEMA	12
1.1 RECEITAS TRIBUTÁRIAS	12
1.2 REPARTIÇÃO DE RECEITAS	18
1.2.1 A Divisão de Competência Tributária Estabelecida Pela Constituição Federal	18
1.2.2 As Transferências Intergovernamentais	19
1.3 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS	24
1.3.1 Generalidades	24
1.3.2 Não Cumulatividade	26
1.3.3 Alíquotas	27
1.3.4 Regra matriz de incidência tributária	29
1.3.4.1 Regra matriz de incidência tributária do ICMS nas operações mercantis	30
1.3.5 Substituição Tributária	32
1.4 CONFLITOS DE COMPETÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	33
1.4.1 Polêmica acerca da existência de conflitos de competência em matéria tributária	34
2 COMÉRCIO ELETRÔNICO	38
2.1 Definição	39
2.2 Tipos e Espécies de Comércio Eletrônico	40
2.3 Volume de Faturamento do Comércio Eletrônico no Brasil ..	41
2.4 A Noção de Estabelecimento	42
3 POSSÍVEIS SOLUÇÕES PARA A DIVISÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS DECORRENTE DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REALIZADAS POR MEIO ELETRÔNICO	46
3.1 PROTOCOLO ICMS N 21, DE 1º DE ABRIL DE 2011	47
3.2 EMENDA CONSTITUCIONAL	50
3.3 DEFINIÇÃO DO LOCAL DA OPERAÇÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996	55
3.4 SOLUÇÕES ADOTADAS PARA SITUAÇÕES SEMELHANTES NO ÂMBITO DO ICMS	56
3.4.1 Venda Direta a Consumidor Final Realizada Fora do Estabelecimento	57
3.4.2 Convenio ICMS 51/2000, que estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor ...	59
CONCLUSÃO	61
REFERÊNCIAS	63
ANEXOS	68

INTRODUÇÃO

O presente trabalho acadêmico trata da possibilidade jurídica de partilha da arrecadação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS– incidente nas operações interestaduais realizadas por meio de comércio eletrônico quando o destinatário é consumidor final não contribuinte do imposto. O objetivo geral do trabalho é examinar, por meio de análise dos textos legais, da doutrina e da jurisprudência, se é constitucional a partilha da receita tributária de ICMS gerada no comércio eletrônico de mercadorias.

De acordo com o site especializado eCommerceOrg¹, as operações realizadas no Brasil por meio de comércio eletrônico no ano de 2011 alcançaram a cifra de R\$ 18,7 bilhões. Conforme dados apresentados pela mesma fonte, o comércio eletrônico apresenta um índice de crescimento anual bastante elevado, basta ver que o montante de operações realizado em 2001 foi de R\$ 540 milhões, ou seja, em apenas dez anos o montante das operações cresceu mais de trinta e quatro vezes. Diante desse quadro é possível perceber a importância do assunto, notadamente no que diz respeito ao equilíbrio das contas públicas dos Estados.

Para atingir o objetivo do presente trabalho acadêmico, na primeira seção será feita uma análise das receitas tributárias, sua importância no financiamento das atividades dos três entes federativos – União, Estados e Municípios. Outro aspecto relevante a ser abordado é o ICMS e suas principais características, visto que este é o imposto de maior relevância para os Estados e o Distrito Federal, incidindo sobre as operações com mercadorias. Será estudado também o estabelecimento, tanto na sua apresentação tradicional – estabelecimento físico – quanto em relação à possibilidade de existência de um estabelecimento virtual.

Será realizado estudo a respeito da atribuição prevista na Constituição Federal para que a Lei Complementar disponha sobre conflitos de competência em matéria tributária, pois a partilha da receita tributária, tal como se pretende analisar no presente trabalho acadêmico pode ser vista como uma forma de conflito de competência entre Estados. Outro

¹ ECOMMERCE.ORG. Conteúdo disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br/stats.php>> acesso em 20/03/2012.

aspecto importante sobre o qual será realizada análise é a repartição das receitas tributárias, de acordo com o modelo previsto no texto constitucional, com a finalidade de observar o equilíbrio que o constituinte originário pretendeu estabelecer ao construir o Sistema Tributário Nacional em vigor.

Uma seção será destinada ao estudo do comércio eletrônico, sua definição, seus tipos e espécies, visando investigar de forma mais detida este fenômeno que tem modificado as práticas comerciais, afetando, inclusive, o equilíbrio das finanças públicas estaduais. Esclareça-se, por oportuno, que não é objeto do presente trabalho acadêmico a investigação relativa à incidência do ICMS ou de outro tributo sobre as operações realizadas por meio do comércio eletrônico.

Por fim, será realizada uma análise das propostas de solução apresentadas até o momento, especialmente quanto ao Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, celebrado no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, no qual Estados localizados nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste estabelecem uma forma de partilha; as propostas de Emenda Constitucional em tramitação no Senado Federal também serão objeto de análise, tanto no que diz respeito ao seu conteúdo, quanto à sua tramitação no Congresso Nacional. Será realizada uma análise das soluções aplicadas em dois casos considerados semelhantes, que são a venda fora do estabelecimento, realizada em outra Unidade da Federação, por meio de veículo, bem como, a comercialização de veículos pela montadora diretamente ao consumidor final, que foi objeto do Convênio ICMS nº 51, de 15 de setembro de 2000.

Cabe registrar que a expressão partilha de arrecadação tributária utilizada no presente trabalho não se confunde com a repartição de receitas de que trata a Seção VI do Capítulo I do Título VI da Constituição Federal. O sentido aqui exposto diz respeito ao equilíbrio financeiro das unidades federadas que o texto constitucional busca estabelecer ao definir a competência tributária de cada unidade federada. Não é demais lembrar, ainda, que a disciplina estabelecida na Constituição Federal relativamente ao regime de alíquotas do ICMS nas operações interestaduais deixa claro que há hipóteses em que ocorrem duas incidências, uma na origem e outra no destino, quando a operação destina mercadorias ou bens a contribuintes localizados em outra unidade da Federação².

² CARRAZA, Roque Antônio. ICMS. 15ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011. Pg. 94.

Necessário anotar também que o tema, sob o aspecto jurídico tributário, é complexo, dado as modificações que vêm sendo introduzidas na sociedade pela evolução tecnológica. Diante da rapidez com que tais mudanças vêm acontecendo e as consequências que delas emergirão, não restam dúvidas de que surge a necessidade de estudos científicos que apontem soluções para esta problemática. O presente trabalho não tem tamanha pretensão, mas busca trazer à discussão essa realidade que afeta, direta ou indiretamente, toda a sociedade.

De qualquer forma, é sempre bom lembrar que a evolução tecnológica que modifica as relações entre pessoas, entre estas e grupos sociais e destes com o próprio Estado, geram necessidade de evolução do Direito, para que a realidade social possa ser regada de forma mais adequada e atual, não apenas no que diz respeito ao Direito Tributário, objeto do presente estudo, mas igualmente a outras áreas do Direito.³

Carvalho (2011) destaca a importância do comércio eletrônico ao discorrer sobre a evolução social e o desenvolvimento do Direito Tributário, considerando ser este um dos melhores exemplos do “incessante atualizar-se do Sistema Tributário Nacional” já que esta nova e peculiar forma de comércio é fruto do rápido desenvolvimento tecnológico que a sociedade atual experimenta.⁴

De fato, o tema tem despertado o interesse dos meios econômico, jurídico e acadêmico, tanto por se tratar de um exemplo de modificação social causada pela evolução tecnológica, quanto pela necessidade de se estabelecer os devidos regramentos para que se alcance a almejada segurança jurídica nas transações comerciais realizadas por meio eletrônico.

Por outro lado, é necessário que se busque uma solução mais adequada quanto à partilha da receita decorrente desse tipo de operação mercantil, para restabelecer o equilíbrio das finanças dos Estados, posto que esta nova realidade afeta a arrecadação do ICMS que é a sua principal fonte de recursos. Recursos estes destinados ao financiamento de ações nas áreas de saúde, educação, segurança, infraestrutura, entre tantas outras.

³ DELGADO, José Augusto. A evolução do direito na era contemporânea. Revista dos Tribunais, São Paulo, v. 83, n. 709, p. 264-271, nov. 1994. Disponível em: <<http://bdjur.stj.gov.br/dspace/handle/2011/10170>>. Acesso em: 14 de abr. 2012.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Função Social dos Tributos. IN: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coordenadores). Tratado de Direito Tributário – Volume 1. São Paulo: Saraiva, 2011. Pág. 100.

1 ASPECTOS GERAIS DA TRIBUTAÇÃO RELACIONADOS AO TEMA

No presente capítulo serão analisados alguns aspectos necessários à compreensão da problemática presente na questão relativa ao comércio eletrônico e à possibilidade de divisão do ICMS arrecadado nesta modalidade de comércio, tais como: receita tributária, sua conceituação e características consideradas importantes; ICMS, seus aspectos fundamentais, princípios norteadores e regra matriz de incidência; estabelecimento, conceito e diferenciação entre estabelecimento físico e virtual; conflitos de competência em matéria tributária, sua existência e sua relação com o tema proposto; a importância da Lei Complementar como instrumento de eliminação de conflitos de competência; e, por fim, a repartição das receitas tributárias. A análise e definições apresentadas neste capítulo são importantes para inserção do leitor no contexto do tema proposto, ou seja, tributação pelo ICMS e sua partilha entre os Estados envolvidos nas operações interestaduais realizadas por meio do comércio eletrônico.

1.1 RECEITA TRIBUTÁRIA

A receita tributária é a mais importante entre fontes de receita financeira do Estado⁵, destinando-se ao financiamento da atividade estatal. Sempre válida é a lição de Aliomar Baleeiro em sua clássica obra *Uma introdução à ciência das finanças* citada por Paulsen (2005)⁶:

Para auferir o dinheiro necessário à despesa pública, os governos, pelo tempo afora, socorrem-se de uns poucos meios universais: a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e e) fabricam dinheiro metálico ou de papel. Todos os processos de financiamento do Estado se enquadram nestes cinco meios conhecidos há séculos. Essas fontes de recursos oferecem méritos desiguais e assumem importância maior ou menor, conforme a época e as contingências.

⁵ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 7ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2005. Pág. 17.

⁶ Idem 5

Para melhor entender o que é a receita tributária é importante definir o sentido de receita. Rosa Júnior (2005) destaca que a distinção entre ingressos ou entradas e receita pública é que esta se caracteriza como o ingresso que ocorre de forma permanente no patrimônio público, não sendo sujeito à devolução nem recebido em contrapartida de baixa patrimonial. Desta forma, a receita pública é espécie da qual o ingresso ou entrada é gênero, ainda que sob o aspecto contábil estas denominações sejam equivalentes. O autor esclarece, ainda, que a Lei nº 4.320/1964, utiliza o termo receita no sentido de “*qualquer entrada de dinheiro no cofre público*”.⁷

No mesmo sentido:

As receitas são recursos, entradas, ingressos, que, não tendo contrapartida, constituem valores que integram o patrimônio do Poder Público, integram o patrimônio do Estado. Então, elas não têm comprometimento, ingressam nos cofres públicos com a titularidade do Estado, porque o Estado é dono, porque pertence ao Estado, ele não tem que devolver a ninguém e, portanto, elas vão ficar em definitivo nos cofres públicos. Brito (2011)⁸

A receita pública pode ser classificada como **ordinária**, quando se trata de ingressos regulares e periódicos que integram de forma permanente o orçamento público, ou **extraordinária**, quando se trata de entrada excepcional, como é o caso de doações ou impostos extraordinários. A classificação mais relevante, contudo, é aquela que leva em consideração a origem dos recursos, classificando como **receita originária** os ingressos decorrentes da exploração do patrimônio público, tais como preços públicos, compensações financeiras ou ingressos comerciais; e como **receita derivada** os ingressos provenientes da economia privada, representada pelos tributos, pelos ingressos parafiscais e pelas multas⁹.

⁷ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. Pág. 51.

⁸ BRITO, Edvaldo. A Atividade Financeira do Estado. IN: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Calos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coordenadores). Tratado de Direito Tributário – Volume 1. São Paulo: Saraiva, 2011. Pág. 119.

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 11ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. Pág. 184.

A receita derivada é obtida a partir do uso do Poder de Império do Estado. Assim é que o Estado, a partir do seu poder edita leis que instituem tributos que coativamente são cobrados dos administrados.

É a atividade financeira do Estado, que, segundo Torres (2004) corresponde ao “conjunto de ações do Estado para a obtenção da receita e a realização dos gastos para o atendimento das necessidades públicas”. Assim, não apenas a obtenção dos recursos, mas a atividade financeira também se ocupa da despesa, como lembra o referido autor.¹⁰

Relativamente à importância da receita tributária, vale ainda registrar a lição de Paulsen (2005)¹¹:

No Brasil, como na quase totalidade dos Estados modernos, predomina a tributação como fonte de receita, de modo que se pode falar num Estado Fiscal, ou num Estado Tributário. Considerando-se, ainda, que a ampla gama de direitos sociais exige a promoção contínua de ações e novas iniciativas por parte do Estado, temos, nesse Estado Social Tributário, uma tensão entre a necessidade crescente de recursos e os limites da tributação, considerando-se que não se pode ter tributo com caráter confiscatório. O papel do Judiciário está em fazer com que o Estado respeite as normas de competência e as limitações ao poder de tributar e que os contribuintes cumpram as suas obrigações tributárias, de modo a que se tenha equilíbrio na relação Estado/contribuinte.

O Brasil organiza-se na forma de República Federativa, consoante estabelece a Constituição da República Federativa do Brasil art. 1º: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito...”¹²

Conti (2011)¹³ destaca que a característica mais importante de um sistema federativo, como o brasileiro, é a autonomia dos entes federados. A autonomia, na visão do autor é um conceito de difícil definição e apresenta especialmente três aspectos: a) **autonomia política**, que lhes permita legislar sobre as questões sob a sua competência e sobre a sua organização, bem como participar das decisões nacionais; b) **autonomia administrativa**, visando organizar-se para cumprir com as atribuições que lhes são relacionadas; e c)

¹⁰ TORRES, Ricardo Lobo. Op. Cit. p. 3.

¹¹ PAULSEN, Leandro. Op. Cit. Pág. 17.

¹² BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível no endereço <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> acesso em 20/04/2012.

¹³ CONTI, José Mauricio. Federalismo fiscal e a repartição das receitas tributárias. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Calos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coordenadores). Tratado de Direito Tributário – Volume 1. São Paulo: Saraiva, 2011. Pág.188-189.

autonomia financeira, que permite aos entes federados ter fontes de financiamento próprias, eis que não se poderia falar em autonomia sem recursos para fazer frente às necessidades públicas sob sua responsabilidade.

Daí a importância de se ter claro o conceito de receita tributária para o presente estudo, posto que ela é a principal fonte de recursos dos entes públicos, dentre os quais encontram-se os Estados. Por outro lado, destaque-se que a autonomia dos entes, elemento fundamental para a existência de um Estado Federado, depende, dentre outros aspectos, da autonomia financeira para lhes assegurar as condições necessárias a cumprir com o seu papel no atingimento dos objetivos estampados na Carta Política do Estado brasileiro, tal qual estabelecido no art. 3º da Constituição Federal:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.¹⁴

Neste contexto, torna-se importante definir tributo, eis que como visto é com sua arrecadação que se sustentam os entes públicos. Segundo o Código Tributário Nacional, art. 3º *“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”*¹⁵.

Ainda que se possam identificar impropriedades e redundâncias na definição estabelecida pelo CTN e a doutrina é farta em críticas, desta definição verificam-se os traços fundamentais que identificam o tributo, quais sejam tratar-se de prestação pecuniária de natureza compulsória, que não se confunde com penalidade, deve ser instituída por lei e tem a sua cobrança realizada por meio de atividade administrativa plenamente vinculada, comando este que atende a dupla finalidade para dizer que a cobrança é obrigatória sempre que ocorra o

¹⁴ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível no endereço < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm > acesso em 20/04/2012.

¹⁵ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível no endereço < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm > acesso em 20/04/2012.

fato previsto em lei como necessário ao nascimento da obrigação tributária, bem como que a cobrança deve ser realizada observando-se os procedimentos estabelecidos em lei¹⁶.

A classificação quantitativa das espécies tributárias encontra grande variedade de posicionamentos na doutrina brasileira, que identifica pelo menos quatro vertentes, sempre a depender dos critérios adotados. Assim, de acordo com a classificação adotada, pode-se identificar a classificação em duas espécies ou bipartida, em três espécies ou tripartida, quatro espécies ou quadripartida e em cinco espécies ou quinquipartida¹⁷.

Ciente de que a depender do critério adotado é possível obter diversas classificações para as espécies tributárias, no presente trabalho destaca-se a classificação que atualmente tem maior respaldo na doutrina e que vem sendo utilizada pelo Supremo Tribunal Federal¹⁸, em cinco espécies tributárias ou quinquipartida.

Conforme Marques (2000), na estrutura federativa brasileira, de acordo com o Título VI da Constituição Federal, os tributos podem ser classificados em cinco espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.¹⁹

As taxas e as contribuições de melhoria são tributos cuja competência é comum aos quatro entes federativos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Trata-se de tributos vinculados, cuja receita destina-se a objetivo específico: no caso das taxas, de acordo com a Constituição Federal (art. 145, II) *em razão do exercício do poder de polícia, ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição*. No caso das contribuições de melhoria, em decorrência de obras públicas.

As contribuições especiais, que de acordo com o art. 149 da Constituição Federal²⁰ dividem-se em contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de

¹⁶ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. Págs. 198-207.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, linguagem e método. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2008. Pág. 380.

¹⁸ PAULSEN, Leandro. Op. Cit. Págs. 33-35.

¹⁹ MARQUES, Marcos Severo. Classificação Constitucional dos Tributos. São Paulo: Max Limonad, 2000.

²⁰ Constituição Federal: Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

interesse das categorias profissionais ou econômicas, em regra, são de competência exclusiva da União, excetuando-se a contribuição para custeio de regime previdenciário público dos servidores estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios, cuja competência é de cada ente, e a contribuição para custeio do serviço de iluminação pública de competência dos Municípios e do Distrito Federal, prevista no art. 149-A da Constituição Federal²¹.

Os empréstimos compulsórios, espécie de tributo não vinculado e que tem previsão de devolução do valor arrecadado, podem ser instituídos exclusivamente pela União para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, ou no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, sendo que neste último deve atender ao princípio da anterioridade. A Constituição Federal trata do empréstimo compulsório no art. 148.²²

Por fim, os impostos que de acordo com a Constituição Federal são distribuídos entre União²³, que ficou com o imposto de importação (II), imposto de exportação (IE), imposto sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre operações crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores imobiliários (IOF), imposto sobre a renda (IR), imposto sobre a propriedade rural (ITR) e imposto sobre grandes fortunas (IGF), este último nunca regulamentado; os Estados²⁴, que ficaram com o imposto sobre transmissão causa mortis ou doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), imposto sobre operações

²¹ Constituição Federal: Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica

²² Constituição Federal: Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

²³ Constituição Federal: Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

²⁴ Constituição Federal: Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - propriedade de veículos automotores.

relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações ou prestações se iniciem no exterior (ICMS) e imposto sobre a propriedade de veículos automotores IPVA); os Municípios²⁵, que ficaram com o imposto sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU), imposto sobre a transmissão inter vivos, por ato oneroso, de bens imóveis (ITBI) e o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS); ao Distrito Federal couberam os imposto de competência estadual e municipal.

1.2 REPARTIÇÃO DE RECEITAS

No presente tópico será abordado o tema referente à divisão da competência tributária na Federação brasileira, bem como do produto da arrecadação tributária entre os entes federados. A relevância do assunto no presente trabalho acadêmico refere-se à estrutura de financiamento de cada esfera do Poder Público, no qual será destacada a importância do ICMS para os Estados, bem como a forma de distribuição de competência deste tributo e da distribuição do produto de sua arrecadação entre Estados e Municípios. Neste aspecto, a receita de ICMS decorrente de operações realizadas por meio do comércio eletrônico é relevante, como será evidenciado a seguir.

1.2.1 A Divisão de Competência Tributária estabelecida pela Constituição Federal

Como registrado no item 1.1, as competências tributárias foram distribuídas para os entes federados conforme disposto nos artigos 145 a 155 da Constituição Federal. As competências impositivas são distribuídas em privativa, comum e residual, seguindo a rígida estrutura do Sistema Tributário Nacional estabelecida na Constituição Federal. Assim, a

²⁵ Constituição Federal: Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

definição das competências é bastante detalhada de forma que ao legislador ordinário cabe tão somente obedecer²⁶, estabelecendo as regras relativas à instituição, apuração e cobrança, bem como das obrigações acessórias relativas aos tributos.

É que o pacto federativo é cláusula pétrea na Constituição Federal e a autonomia dos entes federativos depende da existência de fontes próprias de receita de modo a permitir que cada qual possua os recursos necessários para fazer frente às suas responsabilidades. Neste contexto, a competência tributária é parte importante na estruturação das receitas de cada ente, mas não é a única, pois as transferências intergovernamentais também assumem papel relevante.²⁷

1.2.2 As Transferências Intergovernamentais

Além da competência própria para instituir e cobrar tributos, os entes federados possuem outra importante fonte de recursos que são as transferências intergovernamentais. A Constituição Federal estabelece nos artigos 157 a 162 as regras relativas a repartição das receitas tributárias.

O art. 157 da Constituição Federal determina que pertence aos Estados e ao Distrito Federal: I) o produto da arrecadação do Imposto de Renda, incidente na fonte, sobre rendimento pagos a qualquer título por eles, suas autarquias e fundações que instituïrem e mantiverem; e II) vinte por cento do produto da arrecadação do tributo instituïdo no uso da competência residual, estabelecida no art. 154, I.

O art. 158 estabelece que pertence aos Municïpios: I) o produto da arrecadação do Imposto de Renda, incidente na fonte, sobre rendimento pagos a qualquer título por eles, suas autarquias e fundações que instituïrem e mantiverem; II) cinquenta por cento do ITR relativamente aos imóveis neles situados; III) cinquenta por cento do IPVA, relativamente aos veículos licenciados em seus territórios; e IV) vinte e cinco por cento do ICMS, sendo no

²⁶ LOBO, Rogério Leite. *Federalismo Fiscal Brasileiro: Discriminação das Rendas Tributárias e Centralidade Normativa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006. P. 120.

²⁷ CARVALHO, Cristiano. *Sistema, Competência e Princïpios* in: *Curso de Especialização em Direito Tributário – Estudos Analïticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2009. P. 865.

mínimo três quartos distribuídos entre os Municípios proporcionalmente ao valor adicionado das operações realizadas em seus territórios e até um quarto conforme dispuser lei estadual.

O art. 159 trata dos fundos de participação dos Estados (FPE), dos Municípios (FPM) e dos fundos regionais que destinam recursos para programas de desenvolvimento das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, da participação dos Estados e do Distrito Federal no produto da arrecadação do IPI, proporcionalmente ao valor das exportações de produtos industrializados, e da CIDE combustíveis. Os fundos são formados a partir de destinação do produto de arrecadação do IR e do IPI, sendo vinte e um inteiros e cinco décimos por cento destinados à formação do Fundo de Participação dos Estados, vinte e três inteiros e cinco décimos por cento para Fundo de Participação dos Municípios e três por cento para o fundo de desenvolvimento das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Do produto da arrecadação do IPI são destinados, ainda, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal proporcionalmente a suas exportações de produtos industrializados. Do produto da arrecadação da CIDE combustíveis são destinados vinte e nove por cento para os Estados e Distrito Federal. Por fim, dos repasses recebidos pelos Estados, relativamente ao IPI exportação e à CIDE combustíveis vinte e cinco por cento são destinados aos Municípios.

Com a participação na arrecadação proporcionada pelo mecanismo de repartição das receitas tributárias instituído pela Constituição Federal há uma transferência de recursos da União para Estados e Municípios e dos Estados para os Municípios. De um lado a União transfere recursos para Estados e Municípios e não recebe nada em transferência, de outro os Municípios nada transferem, apenas recebem. Os Estados, por sua vez, recebem recursos da União e transferem recursos para os Municípios. Dessa dinâmica, Fernando Rezende²⁸ apresenta a “divisão federativa da receita tributária disponível nos períodos de 1988-93, 1994-98 e 1999-2005”. O autor define a receita tributária disponível como aquela resultante da arrecadação dos tributos de competência própria, após os repasses constitucionais e legais.

O resultado pode ser visualizado no quadro a seguir:

²⁸ REZENDE, Fernando. Desafios do Federalismo Fiscal. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2006. P. 88-91

TABELA 1

Divisão federativa da receita tributária disponível nos períodos de 1988-93, 1994-98 e 1999-2005²⁹

Unidade Federada	1988/1993	1994/1998	1998/2005
União	57,8	56,8	57
Estados e DF	27,5	26,8	25,8
Municípios	14,8	16,4	17,2

Como se vê, no período apresentado ocorre um crescimento da receita disponível dos Municípios em aproximadamente dois inteiros e quatro décimos, tendo como contrapartida uma redução de oito décimos na receita disponível da União e de um inteiro e sete décimos da receita disponível dos Estados.

A seguir, para melhor visualização são relacionados os tributos de competência de cada ente federado, bem como as receitas recebidas em transferência previstas no texto constitucional:

a) UNIÃO

1 - Competência Privativa

- II – art. 153, I;
- IE – art. 153, II;
- IR – art. 153, III;
- IPI – art. 153, IV;
- IOF – art. 153, V;
- ITR – art. 153, VI (pode ser fiscalizado e cobrado pelos Municípios, por opção destes, cabendo ao respectivo Município o produto de sua arrecadação neste caso - art. 153, § 4º, III);
- IGF – art. 153, VII (não instituído);
- Contribuições Especiais – art. 149 (intervenção no domínio econômico, corporativas, e econômicas, inclusive para custeio da seguridade social prevista no art. 195);
- Empréstimo Compulsório – art. 148.
- Contribuição sobre a remuneração dos servidores para custeio do sistema de previdência – art. 149, § 1º.

²⁹ REZENDE, Fernando. Op. Cit. P. 88-91.

2 - Competência Residual

- Imposto inominado – art. 154, I.

3 – Competência Extraordinária

- Imposto extraordinário de guerra – art. 154, II.

4 – Competência Comum

- Taxas – art. 145, II;
- Contribuição de Melhorias – art. 145, III;

b) ESTADOS e DISTRITO FEDERAL

1 - Competência privativa:

- ITCMD – art. 155, I;
- ICMS – art. 155, II;
- IPVA – art. 155, III;
- Contribuição sobre a remuneração dos servidores para custeio do sistema de previdência – art. 149, § 1º.

2 – Competência Comum

- Taxas – art. 145, II;
- Contribuição de Melhorias – art. 145, III;

3 - Participações na arrecadação de tributos de competência da União:

- IR incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem – art. 157, I;
- Imposto inominado – competência residual – 20% - art. 157, II;
- IPI exportação – 10% - art. 159, II;
- IOF sobre ouro – 30% - art. 153, § 5º, I;
- CIDE petróleo – 29% - art. 159, III;
- FPE - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) – 21,5% - art. 159, I, “a”;

Obs.: o Distrito Federal acumula as competências tributárias dos Municípios previstas no art. 156.

c) MUNICÍPIOS

1 - Competência Privativa

- IPTU – art. 156, I;
- ITBI – art. 156, II;
- ISS – art. 156, III;
- COSIP – art. 149-A;
- Contribuição sobre a remuneração dos servidores para custeio do sistema de previdência – art. 149, § 1º.

2 – Competência Comum

- Taxas – art. 145, II;
- Contribuição de Melhorias – art. 145, III;

3 – Participações dos Municípios na arrecadação de tributos de competência da União:

- IR incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem – art. 158, I;
- IOF sobre ouro – 70% - art. 153, § 5º, II;
- do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) – 22,5% - art. 159, I, “b”;
- do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) – 1% - art. 159, I, “d”;

4 – Participações dos Municípios na arrecadação de tributos de competência dos Estados:

- 50% do produto da arrecadação do IPVA de veículos automotores licenciados em seus territórios – art. 158, III;
- 25% do produto da arrecadação do ICMS – art. 158, IV.

5 - Participações dos Municípios no repasse recebidos pelos Estados:

- 25% do valor recebido pelo Estado da CIDE Petróleo – art. 159, §3º;
- 25% do valor recebido pelo Estado de IPI Exportação – art. 159, §4º.

Do exposto, verifica-se a que houve um cuidado muito grande por parte do Constituinte Originário que buscou estabelecer um sistema de receitas tributárias, próprias e recebidas em transferências, visando o equilíbrio das contas públicas dos entes federados. Mas o equilíbrio almejado levou em consideração a realidade fática existente no momento da elaboração da Constituição Federal. Com o surgimento do comércio eletrônico, que será analisado na Seção 2, observa-se que esse equilíbrio está ameaçado.

1.3 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS

O ICMS, objeto de estudo no presente trabalho, que conforme Carrazza é a mais importante fonte de receita dos Estados e do Distrito Federal, além de ser o tributo que concentra individualmente a maior arrecadação no Brasil. A Constituição Federal estabelece um extenso regramento para este imposto e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, estabelece as normas gerais do ICMS. Os Estados e o Distrito Federal instituem e regulam o imposto em seus territórios por meio de leis próprias, o que torna a legislação do ICMS extremamente complexa, especialmente devido ao fato de que estas legislações refletem as diferenças econômicas, sociais e culturais existentes entre os entes citados.³⁰

1.3.1 Generalidades

A Constituição Federal substituiu o principal imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, o antigo ICM – imposto sobre circulação de mercadorias – pelo ICMS. Pode-se dizer que o ICMS é um ICM ampliado no que diz respeito ao seu campo de

³⁰ Carrazza, Roque Antônio. Op. Cit. 2011, p. 25.

incidência. De fato, o ICMS, além da incidência sobre a circulação de mercadorias, incide sobre a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual bem como sobre a prestação de serviço de comunicação. Também foram incluídas no campo de incidência do ICMS as operações com combustíveis, energia elétrica e minerais do país.³¹

A Constituição brasileira foi bastante minuciosa ao tratar da ordem tributária. Carvalho destaca que, diferentemente de outros países ocidentais, a Constituição brasileira dedicou “*farta messe de preceitos*”, o que limita a criatividade do legislador ordinário. No caso do regramento constitucional do ICMS esta abundância de dispositivos também é verificada.³²

Observa-se, ainda, que o arcabouço jurídico relativo às normas estruturantes do ICMS é composto, além das disposições constitucionais contidas especialmente no art. 155, II e §§ 2º a 5º, da Lei Complementar nº 24, de 1975, que foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 e que dispõe sobre a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS, da Lei Complementar nº 87, de 1996, que estabelece normas gerais em relação ao imposto, bem como das resoluções do Senado Federal de nº 22/89 e 95/96, que estabelecem alíquotas a serem observadas nas operações e prestações interestaduais.³³

A instituição do imposto, contudo, deve ser feita por cada ente político, visto que a Constituição Federal não cria tributos, mas apenas outorga a competência aos entes. Assim é que cada Estado e o Distrito Federal instituíram o ICMS no âmbito de seus territórios por meio de lei, que é o instrumento legal hábil a esta tarefa.³⁴

Como se vê, o ICMS, objeto do presente estudo, é imposto de competência estadual. Trata-se da principal fonte de arrecadação dos Estados Membros, conforme ensina Baleeiro³⁵.

Machado destaca que o ICMS é o imposto que incide sobre as operações de circulação de mercadorias, vale dizer, que incide sobre a circulação jurídica das mercadorias, ou seja, quando há troca de propriedade destas. O autor registra, contudo, que a troca de

³¹ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. Pág. 961.

³² CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2009. P. 158

³³ ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. Op. Cit. P. 964.

³⁴ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. Pág. 121.

³⁵ BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, atualizada por Misabel Machado Derzi. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. P. 367-370.

propriedade da mercadoria nem sempre ocorre, citando como exemplo de operação em que não ocorre a troca de propriedade a consignação. Trata-se de imposto polifásico, que incide em cada operação de circulação das mercadorias desde a fonte produtora até o seu consumidor final.³⁶

De acordo com Carrazza, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte pode ter a incidência do ICMS quando os estabelecimentos estiverem localizados em diferentes Unidades da Federação. Esta seria uma exceção à regra geral de que o ICMS incide somente quando há troca de titularidade das mercadorias. Isso para que não haja prejuízo ao Estado onde está localizado o estabelecimento remetente da mercadoria. Neste caso, salienta o autor, por ficção, há que se reconhecer a existência de operação tributável.³⁷

O autor destaca que a sigla ICMS abriga, no mínimo, cinco impostos diferentes, que possuem hipóteses de incidência e bases de cálculo distintas, quais sejam:

*a) imposto sobre operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias), que, de algum modo, compreende o que nasce na entrada, na Unidade Federada, de mercadorias importadas do exterior; b) imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) imposto sobre serviços de comunicação; d) imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e energia elétrica; e e) imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.*³⁸

Registre-se que o foco do presente trabalho é o ICMS incidente sobre operações mercantis, posto que o comércio eletrônico de que trata é o comércio de mercadorias sujeitas ao referido imposto.

1.3.2 Não Cumulatividade

Importante destacar que o ICMS, por ser um tributo plurifásico que incide em cada operação realizada no trajeto entre a produção e o consumo, necessita de um sistema que evite o efeito de tributação em cascata, que se caracteriza pela incidência do imposto sobre o

³⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos fundamentais do ICMS. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 1999. P. 25-26.

³⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. Op. Cit., 2011. P. 60-61.

³⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. Op. Cit., 2011. P. 37-38.

próprio imposto cobrado na etapa anterior. Assim, a Constituição Federal estabelece a não cumulatividade como um princípio basilar do ICMS, de forma que o imposto cobrado numa etapa de circulação serve de crédito na etapa subsequente, ou, conforme Torres, *o ICMS “é tributo não-cumulativo de incidência plurifásica, isto é, incide, do ponto de vista econômico, sobre o valor acrescido em cada operação de circulação da riqueza”*.³⁹

Do texto da Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º, I, extrai-se que o ICMS “*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*”. O comando constitucional citado trata do direito do contribuinte compensar o imposto incidente na aquisição de mercadorias, bens ou serviços com aquele devido na operação de circulação por ele realizada.

A não cumulatividade dá ao ICMS a característica da neutralidade, de forma que o valor do imposto é todo suportado pelo consumidor final, não havendo distorção na formação dos preços causada pela tributação⁴⁰.

1.3.3 Alíquotas

A Constituição Federal, visando estabelecer uma forma de partilha de receitas do ICMS entre os Estados e o Distrito Federal, estabelece um mecanismo de divisão do imposto por meio de alíquotas diferenciadas a serem aplicadas nas operações interestaduais. Assim é que o art. 155, § 2º, VII⁴¹ da CRFB, estabelece que nas operações interestaduais que destinem mercadorias a contribuintes do imposto a alíquota aplicável é a interestadual,

³⁹ TORRES, Ricardo Lobo. Op. Cit., p. 382.

⁴⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. op. Cit. p. 381-382

⁴¹ BRASIL. Constituição Federal: Art. 155.

[...]

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

cabendo ao Estado de destino cobrar a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna.⁴²

De acordo com Koch, “a alíquota é o percentual aplicado sobre uma base de cálculo para obter o imposto devido por um determinado fato gerador”. O autor destaca, ainda, que as alíquotas do ICMS são definidas na legislação estadual que institui o tributo atendendo aos limites estabelecidos na Constituição Federal.⁴³

Os dispositivos constitucionais que tratam do regime de alíquotas nas operações interestaduais entre contribuintes visam preservar a arrecadação dos Estados e do Distrito Federal, já que por meio do diferencial de alíquotas cria-se uma forma de partilha do ICMS incidente na operação interestadual. Carrazza destaca que não fosse a cobrança dessa diferença entre a alíquota interna e a interestadual seria mais vantajoso para o contribuinte adquirir mercadorias para uso e consumo diretamente de outra unidade da Federação, posto que a alíquota seria menor. Outro aspecto destacado pelo autor é que a grande maioria dos produtores e prestadores de serviço no país estão localizados nas regiões sudeste e sul, assim o mecanismo estabelece um repasse de parte importante da arrecadação do ICMS.⁴⁴

Por outro lado, tratando-se de operação interestadual que destine mercadoria para consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade da Federação, a alíquota aplicável é a interna do Estado de origem, cabendo o imposto integralmente a este.⁴⁵

Reside neste ponto o centro da questão que se pretende investigar no presente trabalho. Ou seja, a questão é saber se no caso de operações interestaduais realizadas por meio eletrônico há amparo constitucional para que o ICMS gerado seja partilhado entre os Estados de origem e de destino da mercadoria e, o sendo, qual o modo de efetivar-se esta partilha.

⁴² SOUZA, Fátima Fernandes de. *in* Tratado de Direito Tributário, Volume 1 / Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Valder do Nascimento e Rogério Gandra da Silva Martins (coordenadores). São Paulo: Saraiva, 2011. Pg. 579-580.

⁴³ KOCH, Deonísio. Manual do ICMS – comentários à Lei Complementar 87/96 atualizada. Florianópolis: OAB/SC editora, 2006.

⁴⁴ CARRAZZA, Roque Antonio. Op. Cit. pág. 517-518

⁴⁵ SOUZA, Fátima Fernandes de. Op. Cit. Pg. 579-580.

1.3.4 Regra Matriz de Incidência Tributária

Para melhor compreensão do mecanismo de incidência tributária é elucidativa a lição de Carvalho sobre a *regra matriz de incidência tributária*. Para o autor, que é o seu criador, a regra matriz de incidência tributária *é um método que organiza o texto bruto do direito positivo*, permitindo a análise do texto legislativo de uma forma esquematizada e estruturada. De fato, o autor ensina que a norma jurídica não aparece de forma organizada nos textos legais. Pelo contrário, requer do jurista um trabalho de arranjo, buscando nos textos do direito positivo os aspectos primordiais que conformam a norma jurídica tributária.⁴⁶ Destaca o autor:

(...) as leis não trazem normas jurídicas organicamente agregadas, de tal modo que nos seja lícito desenhar, com facilidade, a indigitada regra matriz de incidência, que todo o tributo hospeda, como centro catalizador de seu plexo normativo. Pelo contrário, sem arranjo algum, os preceitos se dispersam pelo corpo do estatuto, compelindo o jurista a um penoso trabalho de composição.⁴⁷

Para a elaboração da lei, o legislador seleciona no mundo fenomênico eventos que serão utilizados como causa para o nascimento de consequências jurídicas, bem como as relações jurídicas que surgirão decorrentes destas consequências; trata-se do antecedente e do consequente da norma⁴⁸.

Conforme Queiroz, esta é a lógica do dever-ser, típica do direito, no qual se tem que “ocorrendo determinado fato, isso implica um certo efeito”. Esclarece o autor que a norma jurídica apresenta uma “estrutura proposicional bímembre”: “uma implicante, denominada antecedente, hipótese (...); e outra implicada, denominada consequente, consequência (...)”.⁴⁹

No antecedente da regra matriz de incidência tributária tem-se o evento ou ação, o local de sua ocorrência e o momento em que ocorreu. No consequente, localiza-se a

⁴⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, linguagem e método. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008, pág. 530.

⁴⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. 2008. Op. Cit. P. 530.

⁴⁸ CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico. São Paulo: Noeses, 2009. Pg. 358

⁴⁹ QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Regra Matriz de Incidência Tributária in Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

estrutura da relação que se estabelece a partir do evento, no qual são identificados os sujeitos, ativo e passivo, e o objeto da relação, ou seja, *“aquilo que um dos sujeitos está obrigado, proibido ou permitido de fazer ou deixar de fazer”*.⁵⁰

A demonstração desses elementos é feita na regra matriz de incidência tributária de forma esquematizada, facilitando a identificação de cada um deles. Para que a norma tributária seja aplicável é indispensável que nela estejam presentes todos os elementos.

De outro lado, para que o fato seja sujeito à incidência da norma tributária é necessário que estejam nele identificados cada um dos elementos previstos na norma jurídico-tributária: aspectos material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

Assim, tem-se no antecedente da norma um verbo, que necessariamente deve corresponder a uma ação no mundo fenomênico – aspecto material. O antecedente da norma contém igualmente o aspecto temporal, que corresponde ao momento em que se considera ocorrido o fato. Por fim, no antecedente da norma é previsto o aspecto espacial, que identifica o local em que o fato ocorreu para que a norma seja a ele aplicável. No consequente da norma tem-se a identificação dos sujeitos ativo e passivo – aspecto pessoal, bem como da base de cálculo e alíquota, que formam o aspecto quantitativo.⁵¹

1.3.4.1 Regra matriz de incidência tributária do ICMS nas operações mercantis

A seguir é feita uma demonstração da regra matriz de incidência tributária aplicável ao ICMS incidente em operações mercantis. Observa-se que se trata de uma forma esquematizada de aplicação da norma, evidenciando-se a necessidade de estarem presentes cada um dos critérios indispensáveis à exigência tributária, de um lado, na norma de incidência tributária, assim como quanto ao fato observado, de maneira que ocorra uma perfeita subsunção do fato à norma.

⁵⁰ CARVALHO, Aurora Tomazini. Op. Cit. Pág. 359

⁵¹ CARVALHO, Paulo de Barros. 2008. Op. Cit. P. 587-589.

Hipótese:

Critério material: verbo: realizar; complemento: operações relativas à circulação de mercadorias;

Critério espacial: território do Estado ou do Distrito Federal;

Critério temporal: momento da saída das mercadorias do estabelecimento vendedor;

Consequente:

Critério pessoal: sujeito ativo: Estado; sujeito passivo: aquele que realiza a operação relativa à circulação de mercadorias - pessoa física ou jurídica;

Critério quantitativo: verbo: pagar; complemento: valor da operação (base de cálculo) x alíquota (aquela definida em Lei, dependendo da mercadoria e da operação realizada).

Carvalho identifica a funcionalidade operacional da regra-matriz de incidência sob dois aspectos: ⁵²

a) no que diz respeito à delimitação do campo de incidência, posto que permite a verificação precisa da ocorrência do fato hipoteticamente previsto e a relação jurídica daí instaurada, cotejando-se os aspectos material, espacial e temporal, previstos no antecedente da norma e os aspectos pessoal e prestacional, ou quantitativo, previstos no consequente com o evento ocorrido no mundo dos fatos. A relação jurídico-tributária somente estará instaurada a partir da perfeita adequação de todos os aspectos hipoteticamente previstos na norma com o fato ocorrido, assim como, o quantum a ser recolhido aos cofres públicos deve corresponder exatamente ao resultado da operação matemática de multiplicação da base de cálculo pela alíquota; e

b) o controle de constitucionalidade e de legalidade. No primeiro caso, verificando-se a conformidade da norma jurídica (norma jurídica padrão) com as regras jurídicas que a fundamentam. No segundo caso, verificando a perfeita adequação da norma individual e concreta produzida pelo aplicador com a própria regra-matriz de incidência em todos os seus aspectos.

⁵² CARVALHO, Aurora Tomazini. Op. Cit. P. 398-400

1.3.5 Substituição Tributária

A substituição tributária, conforme disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional corresponde à previsão de legal de que terceira pessoa, vinculada ao fato gerador, assume a responsabilidade pelo crédito tributário, passando a ocupar o lugar do contribuinte:

Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.⁵³

No âmbito do ICMS a Constituição Federal estabelece que cabe à Lei Complementar dispor sobre substituição tributária. A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, dedica os artigos 6 a 10 para disciplinar o regime de substituição tributária no ICMS.⁵⁴

A substituição tributária no ICMS pode ser realizada em relação às operações antecedentes, ou seja, substituição tributária “para trás”, quando o substituto fica responsável pelo recolhimento do imposto relativo à operação antecedente; ou em relação às operações subsequentes, também denominada substituição “para frente”, quando o contribuinte fica responsável pelo recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes até aquela que destina a mercadoria ao consumidor final.

A substituição para trás é muito comum, por exemplo, nas operações realizadas pelo produtor rural que vende a sua produção para a indústria ou para o comércio. Neste caso, cabe ao destinatário recolher o imposto que seria devido pelo produtor rural.

⁵³ BRASIL. Código Tributário Nacional – Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm > Acesso em 15/06/2012.

⁵⁴ BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm > Acesso em 15/06/2012.

A substituição tributária para frente recebe pesadas críticas da doutrina nacional, posto que exige o recolhimento do imposto antes do acontecimento do fato gerador, utilizando-se para tal de base de cálculo presumida, ou seja, estima-se o valor pelo qual a mercadoria será vendida ao consumidor final e este valor serve de base de cálculo para o recolhimento antecipado do imposto⁵⁵. A Emenda Constitucional nº 3, de 1993 acrescentou o § 7º ao art. 150 da Constituição Federal. Com esta alteração pretendia-se encerrar a discussão sobre a matéria:

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.⁵⁶

Contudo, essa modalidade de substituição tributária teve sua constitucionalidade questionada, sendo que na decisão referente a ADI 1851 o Supremo Tribunal Federal reconheceu a sua constitucionalidade, declarando que a base de cálculo presumida é definitiva não cabendo restituição no caso de operação realizada por valor inferior ao que serviu de base de cálculo para a antecipação do imposto. A restituição cabe unicamente no caso de não se realizar o fato gerador presumido⁵⁷.

1.4 CONFLITOS DE COMPETÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Inicialmente, cabe dizer que a Lei Complementar está prevista na Constituição Federal, no Título IV, Capítulo 1, Seção VIII, art. 59, II e no art. 69, que tratam do Processo Legislativo. A existência de Lei Complementar pressupõe dois requisitos, um formal e outro material: o requisito formal diz respeito ao quórum necessário para a sua aprovação, que é de maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional; já o requisito material é previsão no próprio texto constitucional de que a matéria deve ter seu regramento estabelecido por meio de Lei Complementar.

⁵⁵ CARRAZZA. Roque Antonio. ICMS. Op. Cit. P. 353-375

⁵⁶ BRASIL. Constituição Federal. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> Acesso em 24/06/2012.

⁵⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 1.851 Alagoas. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266781>> Acesso em 24/06/2012.

Uma questão importante a ser enfrentada para a solução do problema proposto no presente trabalho é se há um conflito de competência tributária entre os Estados e havendo, qual o caminho a ser seguido para solucioná-lo. A Constituição Federal estabelece no artigo 143, inciso I que “*cabe à Lei Complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios*”. Assim, neste item será analisado o papel da Lei Complementar na solução de conflitos de competência em matéria tributária de acordo com a doutrina e a jurisprudência, bem como qual o papel da Lei Complementar na solução de conflito de competência em matéria tributária.

1.4.1 Polêmica acerca da existência de conflitos de competência em matéria tributária

A Constituição Federal tratou da competência tributária de forma exaustiva, dedicando vários dispositivos especificamente para dizer a competência tributária de cada ente. Assim, não há que se falar em conflito de competência. Esse é o entendimento de Carrazza. O autor destaca que aquilo que é impropriamente denominado de conflito de competência, na verdade, não é mais do que: a) lei inconstitucional; b) pretensão administrativa ilegal; ou c) insurgência do sujeito passivo contra a cobrança do tributo, que alega (i) ser inconstitucional a Lei instituidora do tributo; (ii) que o fato não é imponível; ou, (iii) que o fato praticado corresponde a hipótese de incidência de outro tributo cuja competência pertence a outro ente. Para o autor o papel a ser desempenhado pela Lei Complementar é o de “*reforçar o perfil constitucional de cada tributo*” evitando-se, assim, os aparentes conflitos de competência.⁵⁸

Na mesma esteira, Ferreira Filho entende que o próprio Sistema Tributário estabelecido pela Constituição Federal busca prevenir a existência de conflito de competência. O autor destaca, por exemplo, que não há conflito de competência relativo a taxas e contribuições de melhoria, posto que, por tratar-se de tributos sujeitos a competência comum, o tributo será devido ao ente que prestou o serviço ou realizou a obra. Já no tocante aos impostos, onde em tese existiria um campo mais propenso a apresentar conflitos, a divisão de

⁵⁸ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 28ª ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2011. Op. Cit. P. 1077.

competência por fatos econômicos impediria a existência de conflito de competência, já que para cada fato econômico somente um imposto pode incidir.⁵⁹

Com entendimento diferente, no sentido de que cabe sim à Lei Complementar estabelecer regramento visando eliminar conflitos de competência, destaca-se a lição de Torres para quem a tarefa determinada para a Lei Complementar destinada a dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária⁶⁰, corresponde a:

“evitar invasões de competência resultantes das insuficientes definições dos fatos geradores dos impostos, regular a tributação das mercadorias que circulam entre as diversas unidades federadas ou entre os Municípios, evitar a ‘guerra tributária’ provocada pela concessão de incentivos fiscais divorciados do interesse nacional, etc”⁶¹

Carvalho, no mesmo sentido, entende que a Lei Complementar a que se refere o art. 146, I da Constituição Federal cumpre com a finalidade de “prevenir conflitos e, conseqüentemente, invasões de competência”. Dessa forma a legislação complementar desempenha um importante papel, balizando a elaboração legislativa ordinária em harmonia com a estrutura jurídica tributária constitucional. O autor alerta, porém, que a utilização dos instrumentos legislativos estabelecidos na Constituição Federal deve atender às finalidades que lhes são próprias, observando-se com rigor o valor da hierarquia das normas bem como a reserva legal, entendido no sentido de que as normas devem ser introduzidas no sistema com a utilização do “veículo normativo” previsto na regra de competência.⁶²

No âmbito da jurisprudência destaca-se a decisão proferida em sede de Recurso Extraordinário, relativa ao Adicional de Imposto de Renda, imposto este que estava previsto na competência dos Estados e do Distrito Federal e que deixou de existir a partir de Emenda Constitucional nº 3, de 1993.

RE 149955 / SP - SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. CELSO DE MELLO

Julgamento: 19/08/1993 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

[...]

Ementa

⁵⁹ GONÇALVES FERREIRA FILHO, Manoel. Comentários à Constituição Federal. Vol 3 – art. 104 a 169. São Paulo: Saraiva, 1994. P. 94-95.

⁶⁰ Torres, R. L. Op. Cit. Pág. 43.

⁶¹ Torres, R. L. Op. Cit. Pág. 43.

⁶² CARVALHO, P. B. 2008. Op. Cit. Pág. 361-

E M E N T A: TRIBUTÁRIO - ADICIONAL AO IMPOSTO DE RENDA (LEI N. 6.352/88, DO ESTADO DE SÃO PAULO) - INCONSTITUCIONALIDADE DE SUA INSTITUIÇÃO - AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NACIONAL (CF, ART. 146) - IMPOSSIBILIDADE DO EXERCÍCIO, PELO ESTADO-MEMBRO, DA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA - RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. - E inconstitucional a Lei n. 6.352, de 29/12/88, que, editada pelo Estado de São Paulo, instituiu o adicional ao imposto de renda no âmbito daquela unidade da Federação. - Os Estados-membros não podem instituir, mediante ato legislativo próprio, o tributo a que se refere o art. 155, II, da Constituição (Adicional ao Imposto de Renda) enquanto não for editada, pela União Federal, a lei complementar nacional prevista no art. 146 da Lei Fundamental da República. A existência desse "vacuum legis" não confere aos Estados-membros a possibilidade de exercerem, com base nas regras inscritas no art. 24, par. 3., da Constituição e no art. 34, par. 3., do ADCT/88, competência legislativa plena, eis que as recíprocas interferências que se estabelecerão, obrigatoriamente, entre o imposto de renda, sujeito à competência legislativa da União, e o adicional ao imposto de renda, incluído na esfera de competência impositiva dos Estados-membros, reclamam a edição de lei complementar nacional que indique soluções normativas necessárias a superação de possíveis conflitos de competência entre essas entidades políticas. - O poder de tributar deferido as pessoas estatais investidas de capacidade política não deve ser exercido com desrespeito aos direitos públicos subjetivos dos contribuintes ou com ofensa as limitações constitucionais que restringem o desempenho, pelas entidades tributantes, de sua competência impositiva.

Do voto condutor, proferido pelo Min. Celso de Mello, cabe destacar:

Nessa condição formal, a lei complementar, que veicula regras disciplinadoras do conflito de competências tributárias e que dispõe sobre normas gerais de direito tributário, evidencia-se como espécie normativa que, **embora necessariamente obediente às diretrizes traçadas pela Carta da República**, constitui manifestação superior da vontade jurídica do próprio Estado Federal. A autoridade dessa lei complementar – cuja gênese reside no próprio texto da Constituição – vincula, em sua formulação normativa, as pessoas políticas que integram, no plano da Federação brasileira, a comunidade jurídica total.

Como se vê, o entendimento do Supremo Tribunal Federal é de que a Lei Complementar deve cumprir com a finalidade prevista no art. 146, I da Constituição Federal, estabelecendo regras que visam eliminar conflitos de competência. No caso que foi apreciado no pelo RE 149.955-SP, parcialmente transcrito acima, devido à falta de Lei Complementar Federal que estabelecesse as regras com vistas a eliminar conflitos de competência entre a União e os Estados, a legislação estadual que instituiu o tributo (adicional de Imposto de Renda) foi declarada inconstitucional. Posteriormente, com a Emenda Constitucional número 3, de 17 de março de 1993, foi suprimido do texto constitucional a competência para os Estados e o Distrito Federal instituírem o adicional do Imposto de Renda.

Na presente Seção foram analisados aspectos relevantes da tributação para solução do problema proposto, que buscaram conhecimentos relacionados com a receita pública e sua importância na composição das fontes de receitas do Estado, a divisão de competências tributária estabelecida na Constituição Federal e a repartição de receitas, o ICMS e suas principais características, bem como o papel das leis complementares na solução de conflitos em matéria tributária. Na Seção 2 será realizado estudo relativo ao comércio eletrônico, buscando conhecer melhor esta modalidade de comércio, suas características, volumes de operações realizadas e a noção do que seja um estabelecimento, focalizando a possibilidade de existência do estabelecimento virtual e suas implicações no que diz respeito a partilha do ICMS decorrente das operações interestaduais realizadas por meio de comércio eletrônico.

2 COMÉRCIO ELETRÔNICO

O comércio eletrônico e a tributação dele decorrente são os objetos de estudo do presente trabalho acadêmico. Neste tópico trata-se de conceituar o comércio eletrônico, traçar suas características e tipos, bem como definir a abrangência do estudo notadamente no que diz respeito ao tipo de comércio eletrônico. Além disso, será demonstrado o volume crescente de operações realizadas no Brasil e seu ritmo de crescimento.

As operações comerciais realizadas por meio eletrônico, conhecidas como B2C – Business to Consumer – comércio realizado entre a empresa e o consumidor, de acordo com o site especializado eCommerceOrg, alcançaram no ano de 2011, no Brasil, a cifra de R\$ 18,7 bilhões. Essa modalidade de comércio cresce ano a ano de forma exponencial, modificando comportamento de consumidores e de comerciantes em geral. Essa nova realidade produz efeitos diretos sobre a arrecadação tributária dos Estados no que diz respeito ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, que é a principal fonte de receita dos Estados e do Distrito Federal.⁶³

Por ser mais confortável para o consumidor, o comércio eletrônico substituiu a modalidade tradicional, que exige a presença física de consumidor e vendedor. Essa substituição acaba por reduzir empregos e movimentação econômica nas cidades onde estão localizados os consumidores. Isso por que o comerciante que opera por meio do comércio eletrônico necessita apenas de um depósito num local que favoreça a logística de remessa das mercadorias para os consumidores, condição essa que o leva a instalar-se, normalmente, nos grandes centros das regiões Sudeste e Sul do Brasil, onde está localizada, também, a maior parte do parque industrial brasileiro. Um site de loja que atua no comércio eletrônico pode ser acessado de qualquer lugar do país, a qualquer hora, criando novos hábitos de consumo.

Os reflexos dessa atividade são uma concentração de atividades econômicas que vai além de empregos e movimentação econômica, atingindo também a arrecadação tributária gerada pelos negócios realizados por meio dessa nova modalidade de comércio. Mais especificamente, a arrecadação do ICMS incidente nas operações interestaduais

⁶³ ECOMMERCE.ORG. Conteúdo disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br/stats.php>> acesso em 20.03.2012.

realizadas por meio do comércio eletrônico quando o destinatário é consumidor final não contribuinte do imposto.

2.1 DEFINIÇÃO

Comércio eletrônico, de acordo com André Portella⁶⁴ pode ser “entendido como o conjunto de todo e qualquer negócio jurídico oneroso realizado, em sua plenitude, por meios eletrônicos”.

Lanari destaca que:

A expressão comércio eletrônico é utilizada para se referir à utilização combinada e otimizada das novas tecnologias de comunicação disponíveis, principalmente as redes de computadores, para aplicação empresarial e desenvolvimento do comércio, pela facilitação das transações que envolvam a produção, distribuição, vendas e entrega de bens e serviços no mercado.⁶⁵

A autora relaciona três características:

- a) a oferta é feita por uma rede internacional de telecomunicações;
- b) a oferta se faz de modo audiovisual; e
- c) há interatividade entre profissional e cliente, de modo que possa manifestar sua aceitação por sinais eletrônicos (v.g. clique do mouse).⁶⁶

Coelho⁶⁷ define o comércio eletrônico como:

(...) os atos de circulação de bens, prestação ou intermediação de serviços em que as tratativas pré-contratuais e a celebração do contrato se fazem por transmissão e recebimento de dados por via eletrônica, normalmente no ambiente da internete.

⁶⁴ PORTELLA, André. Controle tributário do comércio eletrônico. Belo Horizonte: Fórum, 2007. p. 42.

⁶⁵ LANARI, Flávia de Vasconcellos. A tributação do comércio eletrônico. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. p. 79.

⁶⁶ LANARI, Flávia de Vasconcellos. Op. Cit. P.79

⁶⁷ COELHO, Fabio Ulhoa. Manual de Direito Comercial: direito de empresa. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

Como se vê, algumas características do comércio eletrônico são: a realização de negócios à distância, utilizando a rede mundial de computadores – internet - de forma que o comprador acessa o endereço eletrônico do vendedor, fazendo o download da página, e, via de regra, sem qualquer auxílio direto do vendedor faz sua escolha, efetua o pagamento e aguarda o envio da mercadoria para o endereço indicado pelo comprador.

2.2 TIPOS E ESPÉCIES DE COMÉRCIO ELETRÔNICO

O comércio eletrônico pode apresentar-se em dois tipos: comércio eletrônico indireto, também denominado impróprio e comércio eletrônico direto ou próprio.

O comércio eletrônico pode tanto representar operações em que o meio eletrônico é utilizado como facilitador da realização de negócios convencionais com bens ou serviços que tenham existência física, tais como equipamentos eletrônicos, móveis, roupas, livros, entre outros. Neste caso diz-se tratar de comércio eletrônico indireto ou impróprio.⁶⁸

Em contrapartida, negócios eletrônicos há em que o objeto da negociação é também eletrônico, não tendo existência física, situação em que todo o negócio, desde a sua contratação até a entrega do bem ou do serviço, dá-se por meio eletrônico. Neste caso denomina-se de comércio eletrônico direto. É mais comum nas transações relacionadas com músicas, jogos, programas de computador, entre outros.⁶⁹

Quanto às espécies Lanari destaca duas: B2B (business to business) e B2C (business to consumers). Na espécie B2B o comércio é realizado entre empresas, e no B2C o comércio é conhecido como varejista, em que a empresa vende ao consumidor final, normalmente pessoa física. A autora destaca que a modalidade que representa maior representatividade é aquele realizado entre empresas (B2B).⁷⁰

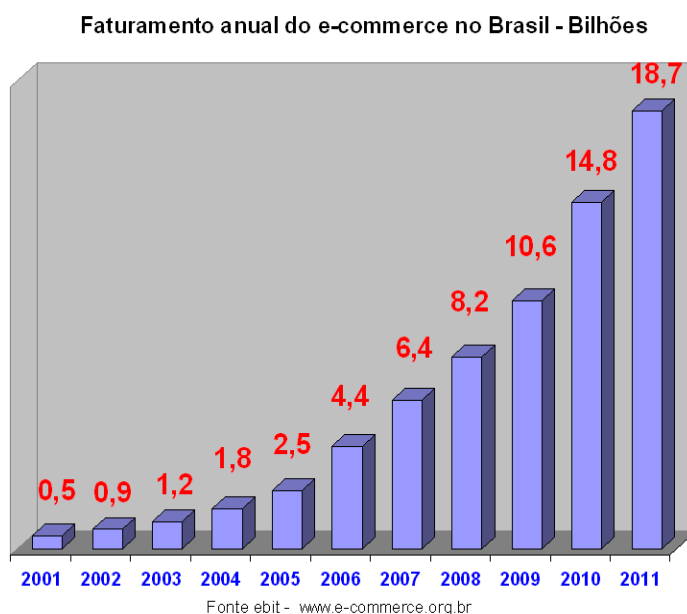
⁶⁸ LANARI, Flávia de Vasconcellos. A tributação do comércio eletrônico. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. p. 80.

⁶⁹ LANARI, Flávia de Vasconcellos. Op. Cit. p. 80.

⁷⁰ LANARI, Flávia de Vasconcellos. Op. Cit. p. 80-81.

2.3 VOLUME DE FATURAMENTO DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NO BRASIL

Conforme estatística publicada no site da “eCommerceOrg” (www.e-commerce.org.br) o volume de comércio eletrônico no Brasil atingiu os R\$ 18,7 bilhões no ano de 2011, o que representa um crescimento de 26% em relação ao faturamento do ano de 2010. Mantido o ritmo de crescimento, em 2015 o volume de operações estará próximo dos R\$ 50 bilhões.⁷¹



ANO	FATURAMENTO	Variação
2011	R\$ 18,70 bilhões	26%
2010	R\$ 14,80 bilhões	40%
2009	R\$ 10,60 bilhões	33%
2008	R\$ 8,20 bilhões	30%
2007	R\$ 6,30 bilhões	43%
2006	R\$ 4,40 bilhões	76%
2005	R\$ 2,50 bilhões	43%
2004	R\$ 1,75 bilhão	48%
2003	R\$ 1,18 bilhão	39%
2002	R\$ 0,85 bilhão	55%
2001	R\$ 0,54 bilhão	-

Fonte eBit - www.e-commerce.org.br. Não considera vendas de automóveis, passagens aéreas e leilões on-line.

⁷¹ ECOMMERCE.ORG. Evolução da Internet e do e-commerce. Disponível em: < <http://www.e-commerce.org.br/stats.php> > Acesso em 20/04/2012.

Quanto ao comércio B2B, ou seja realizado entre pessoas jurídicas, de acordo com notícia publicada pela Câmara Brasileira de Comércio Eletrônico⁷², atingirá a cifra de R\$ 1,13 trilhão no ano de 2011. Isso representa um crescimento da ordem de 19% quando comparado ao resultado obtido no ano de 2010.

Esses números demonstram a força desta modalidade de comércio, que cresce em percentuais superiores aos verificados nas demais modalidades, o que demonstra que está conquistando espaço antes pertencente ao comércio tradicional.

2.4 A NOÇÃO DE ESTABELECIMENTO

A análise do problema proposto requer ainda a conceituação de estabelecimento, pois *o estabelecimento assume a função de elemento de localização territorial de um comerciante*⁷³.

A Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, em seu art. 11, § 3º, define estabelecimento como sendo *“o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias”*⁷⁴.

Da definição legal acima transcrita, verifica-se a necessidade de estarem presentes alguns elementos para se identificar o estabelecimento: local público ou privado,

⁷²Notícia publicada no site da Câmara Brasileira de Comércio Eletrônico, disponível no endereço <<http://www.camara-e.net/2011/10/28/e-commerce-b2b-tem-volume-de-transacoes-superior-a-r-1-trilhao/>> acesso em 29/10/2011.

⁷³ CEZAROTI, Guilherme. ICMS no comércio eletrônico. São Paulo: MP Editora, 2005. p. 125.

⁷⁴ Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996:

Art. 11.

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias.

O Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, em seu artigo 1.142 também tratou da matéria, dispondo que se considera *estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária*.⁷⁵

Com o surgimento do comércio eletrônico, passou-se a questionar sobre a existência de um novo tipo de estabelecimento: o estabelecimento virtual. Isso se deve ao fato de que mercadorias e serviços são colocados à disposição das pessoas em endereços eletrônicos, de forma organizada e com o objetivo de comercialização. O interessado acessa o endereço eletrônico, escolhe a mercadoria ou o serviço, identifica-se, informando dados pessoais e endereço, escolhe a forma de pagamento dentre as colocadas à sua disposição e fecha o negócio. Posteriormente, o bem será entregue no endereço informado pelo comprador, ou o serviço será colocado à sua disposição.

Coelho diferencia o estabelecimento físico do virtual sob o argumento de que neste “*o consumidor ou adquirente de bens ou serviços acessa exclusivamente por transmissão eletrônica de dados, enquanto o estabelecimento físico é acessível pelo deslocamento no espaço físico*”.⁷⁶

Verifica-se que a existência deste novo tipo de estabelecimento surge com o avanço da tecnologia que permite a realização de operações por meio eletrônico.

Contudo, a existência de um estabelecimento virtual não é consenso. Bifano, por exemplo, entende que não existe estabelecimento virtual, posto que o estabelecimento, tal qual previsto no Código Civil brasileiro, necessita de local físico onde esteja localizada a sede, de capital social, entre outros elementos não têm existência apenas virtual. Entretanto, para o autor, o *web site* integra o fundo de comércio.⁷⁷

Cezarotti, analisando o disposto no art. 11, § 3º, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, entende que “o site pode ser considerado como o local da ocorrência do fato gerador

⁷⁵ BRASIL: Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm> - acesso em 21/04/2012.

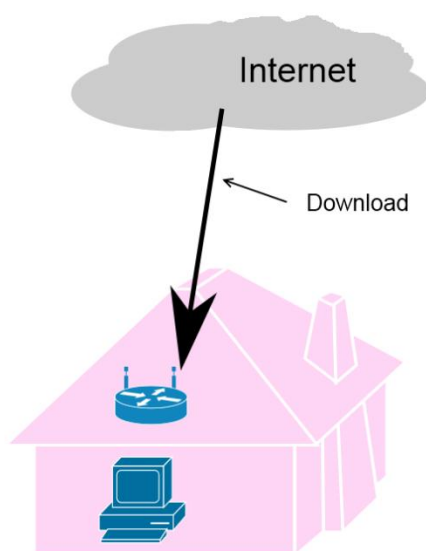
⁷⁶ COELHO, Fabio Ulhoa. Manual de Direito Comercial. São Paulo: Saraiva, 2011. P. 92.

⁷⁷ BIFANO, Elidie Palma. O negócio eletrônico e o sistema tributário brasileiro. São Paulo: Quartir Latin, 2004. P. 175

do ICMS”. O autor baseia-se no citado dispositivo legal segundo o qual “na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação.”⁷⁸

Não obstante, cabe questionar se o local da operação é o de localização do site ou o de localização do adquirente de mercadorias por meio de comércio eletrônico. O questionamento deve-se ao fato de que o adquirente, ao acessar o site de vendedor, faz o download dessa página, conforme explicação contida no site *TECHTUDO a tecnologia descomplicada*⁷⁹:

O Download (baixar, em uma tradução simples) é um termo que corresponde à ação de transferir dados de um computador remoto para um computador local. Essa cópia de arquivos pode ser feita tanto a partir de servidores dedicados (como FTP, por exemplo), quanto pelo simples acesso a uma página da Internet no navegador.



Funcionamento de um Download (Foto: Reprodução/The Techy)

Tecnicamente a maior parte do tempo que um usuário está na Internet ou navegando pelo celular, ele está fazendo download, já que quando o mesmo acessa uma página ele está na verdade baixando-a para o seu computador.

Mas a palavra download é comumente usada como sinônimo do ato de cópia arquivos de um servidor na Internet para um computador local, o que normalmente ocorre quando o navegador não consegue abrir um arquivo (como um arquivo executável, por exemplo) e disponibiliza ao usuário a opção para que salve o mesmo localmente.⁸⁰

⁷⁸ CEZAROTTI, Guilherme. ICMS no Comércio Eletrônico. São Paulo: MP Editora, 2005. P. 145

⁷⁹ TECHTUDO a tecnologia descomplicada, endereço eletrônico: <http://www.techtudo.com.br/>

⁸⁰ Fonte: TECHTUDO a tecnologia descomplicada. Disponível no endereço eletrônico: <http://www.techtudo.com.br/artigos/noticia/2012/05/o-que-e-download.html> acesso em 15/06/2012

Neste mesmo sentido define o dicionário online disponível no site UOL:

DOWNLOAD

Quando copia um arquivo da Rede para o seu computador, o usuário está fazendo um download. A expressão pode ser aplicada para cópia de arquivos em servidores de FTP, imagens transferidas diretamente da tela do navegador ou quando as mensagens de correio eletrônico são trazidas para o computador do usuário. Também se fala em download quando, durante o acesso a uma página de Web, os arquivos estão sendo transmitidos para o computador local. Não existe tradução razoável para o termo, mas no jargão da computação costuma-se falar em "baixar" um arquivo.⁸¹

Assim, verifica-se que pode ser considerado como local da operação o domicílio do adquirente, posto que ao fazer o download da página o usuário traz para o seu computador o conteúdo da página eletrônica e nele realiza a compra. Assim, pode ser considerado como local da operação, conforme determina o art. 11, §3, I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, o local em que tenha sido realizada a operação.

Na presente Seção realizou-se um breve estudo do comércio eletrônico, suas características e modalidades, bem como se estudou a respeito do estabelecimento, verificando-se a existência de um tipo novo de estabelecimento que é o estabelecimento virtual. Na próxima Seção serão analisadas possíveis soluções para a questão da partilha da receita tributária de ICMS decorrente de operações interestaduais realizadas por meio do comércio eletrônico.

⁸¹ Dicionário UOL – disponível em < <http://tecnologia.uol.com.br/dicionarios/> > Acesso em 20/06/2012.

3 POSSÍVEIS SOLUÇÕES PARA A DIVISÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS DECORRENTE DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REALIZADAS POR MEIO ELETRÔNICO

No presente capítulo serão analisados três caminhos possíveis de solução para a questão relativa à divisão do ICMS entre o Estado de origem da mercadoria e o Estado de localização do adquirente em operações realizadas no âmbito do comércio eletrônico.

Inicialmente será feita uma análise do Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, que foi firmado entre os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal. O Protocolo 21 *estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente*, visando a cobrança de diferencial de alíquota do ICMS nas operações interestaduais com mercadorias de forma que seja devido ao Estado de origem o valor correspondente a aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo do imposto e ao Estado de destino a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Em seguida serão analisadas as propostas de Emenda Constitucional apresentadas que propõem a divisão do ICMS entre os Estados de origem e de destino nas operações interestaduais realizadas por meio de comércio eletrônico, bem como de outros meios não presenciais.

Por fim será avaliada a possibilidade de, por meio de Lei Complementar ser considerado como local da operação o Estado de localização do adquirente da mercadoria, reconhecendo-se, para tanto, a existência de estabelecimento virtual. Na hipótese apresentada, considera-se existente não apenas o estabelecimento virtual, mas também a existência ficta de um estabelecimento em cada unidade da Federação onde houver adquirentes de mercadorias na modalidade do comércio eletrônico.

3.1 PROTOCOLO ICMS Nº 21, DE 1º DE ABRIL DE 2011

O Protocolo ICMS nº 21/2011 buscou estabelecer uma forma de partilha da receita do ICMS decorrente das operações interestaduais realizadas por meio de comércio eletrônico, além de outras situações em que a operação é realizada de forma não presencial, conforme evidencia a ementa do referido Protocolo: *Estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente.*⁸²

Como se verifica no texto do Protocolo ICMS nº 21/2011, anexo 1 do presente trabalho, de maneira simples e objetiva fixa-se uma forma de divisão do imposto incidente sobre as operações de comércio eletrônico, de telemarketing e de showroom, considerando-se que estas são as modalidades de comércio não presencial, onde não há um estabelecimento físico que realiza a operação no local onde reside o comprador.

A divisão proposta é idêntica àquela estabelecida na Constituição Federal para as operações interestaduais com destino a contribuinte do imposto, prevista no art. 155, § 2º, VII, “a”. Ou seja, caberia ao Estado de origem a valor correspondente a aplicação da alíquota interestadual sobre a base de cálculo, conforme disposto no parágrafo único da cláusula terceira; e ao Estado de destino é devido o diferencial entre a alíquota interna e a interestadual, conforme previsto no caput da cláusula terceira.

Ocorre que esta forma de divisão do ICMS contraria o texto constitucional. Este tem sido o entendimento do Supremo Tribunal Federal, conforme decisão referente ao julgamento pelo plenário daquela Corte que referendou a concessão de medida cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.705, cuja decisão na íntegra compõe o anexo 2 do presente trabalho, especialmente pela longa discussão travada entre os membros do STF acerca do comércio eletrônico e de suas implicações no equilíbrio das finanças públicas dos Estados. A seguir transcreve-se a ementa da referida decisão⁸³:

⁸² Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, disponível no endereço eletrônico do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ

<http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/icms/2011/pt021_11.htm> acesso em 15/06/2012.

⁸³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Referendo na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 4705 Distrito Federal. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2192716>> acesso em 15/06/2012.

REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL

RELATOR :MIN. JOAQUIM BARBOSA

REQTE.(S) :CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB

ADV.(A/S) :OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR

INTDO.(A/S) :GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA

INTDO.(A/S) :ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA PARAÍBA

Ementa: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. COBRANÇA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PELO ESTADO DE DESTINO. EXTENSÃO ÀS REMESSAS PARA CONSUMIDORES FINAIS. COMÉRCIO ELETRÔNICO. “GUERRA FISCAL”. DENSA PROBABILIDADE DE VIOLAÇÃO CONSTITUCIONAL.

LEI 9.582/2011 DO ESTADO DA PARAÍBA.

MEDIDA CAUTELAR REFERENDADA.

1. A Constituição define que o estado de origem será o sujeito ativo do ICMS nas operações interestaduais aos consumidores finais que não forem contribuintes desse imposto, mas a legislação atacada subverte essa ordem (art. 155, § 2º, II, b da Constituição).
2. Os entes federados não podem utilizar sua competência legislativa privativa ou concorrente para retaliar outros entes federados, sob o pretexto de corrigir desequilíbrio econômico, pois tais tensões devem ser resolvidas no foro legítimo, que é o Congresso Nacional (arts. 150, V e 152 da Constituição).
3. Compete ao Senado definir as alíquotas do tributo incidente sobre as operações interestaduais.
4. A tolerância à guerra fiscal tende a consolidar quadros de difícil reversão.

Verifica-se do acórdão transcrito que, embora se reconheça a modificação cultural introduzida pelo avanço tecnológico que proporcionou a criação de uma modalidade de comércio diferente daquela existente no momento da elaboração da Constituição Federal, a forma de tributação prevista na Lei nº 9.582/2011 do Estado da Paraíba afronta o texto constitucional, reduzindo a tributação devida ao Estado de origem e proporcionando uma tributação inexistente ao Estado de destino da mercadoria. Ainda que se entenda a necessidade de resgatar o equilíbrio financeiro estabelecido pela Constituição Federal, o STF entende que não é lícito aos Estados agirem de forma unilateral, adotando verdadeira retaliação em relação modelo constitucional vigente.

É necessário observar que não há amparo legal para que o Estado de origem aplique a alíquota interestadual, pois estaria abrindo mão de receita em favor de outra unidade da Federação. Desta forma, não resta dúvida de que na origem o imposto será cobrado integralmente, atendendo ao modelo constitucional vigente. A este respeito, aliás, o Ministro Relator se refere, ressaltando que o modelo vigente não pode ser alterado por legislação estadual nem por medida adotada no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ:

Em relação ao risco à prestação jurisdicional pelo decurso de tempo, anoto que essa espécie de legislação retaliatória tem se alastrado pela Federação, com base no Protocolo ICMS 21/2011, firmado por alguns estados-membros no âmbito do Confaz (Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal).

É impossível alcançar integração nacional sem harmonia tributária. Adequado ou não, o modelo escolhido pelo Constituinte de 1988 para prover essa harmonia e a indispensável segurança jurídica se fixou na “regra da origem” (art. 155, § 2º, II, b da Constituição). O Confaz ou cada um dos estados-membros singelamente considerados não podem substituir a legitimidade democrática da Assembleia Constituinte, nem do constituinte derivado, na fixação dessa regra.⁸⁴

Por outro lado, com a cobrança de um diferencial de alíquota no destino ocorre uma tributação superior àquela devida na operação, em flagrante desrespeito ao consumidor, elo mais fraco da corrente, posto que os comerciantes têm a alternativa de repassar o custo tributário ao preço, conforme bem salienta o eminente Ministro Relator em seu voto:

Por outro lado, além da segurança jurídica institucional, a retaliação unilateral prejudica o elemento mais fraco da cadeia de tributação, que é o consumidor. Em princípio, os comerciantes têm alguma flexibilidade para repassar o aumento da carga tributária aos consumidores, mediante composição de preços. Porém, nem todos os consumidores serão capazes de absorver esses aumentos. Aqueles que o fizerem terão ainda de enfrentar um obstáculo com cuja validade não me comprometo, imposto pela conjugação da regra do art. 166 do CTN com a legitimidade ativa para pedir a restituição dos valores pagos indevidamente. Como a pessoa que suportou a carga econômica do tributo não tem legitimidade para pleitear a restituição, e se costuma exigir dos vendedores a obtenção de autorizações individuais dos consumidores para formulação desse pedido, a tendência é que o recolhimento indevido se torne fato consumado de difícil reversão.⁸⁵

⁸⁴ Acórdão disponível no endereço eletrônico do Supremo Tribunal Federal: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2192716>> acesso em 15/06/2012.

⁸⁵ Acórdão disponível no endereço eletrônico do Supremo Tribunal Federal: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2192716>> acesso em 15/06/2012.

Assim, verifica-se que a aplicação do modelo previsto no Protocolo ICMS nº 21/2011 poderia resultar em pelo menos um dos seguintes problemas: a) renúncia fiscal do Estado de origem, que de acordo com a regra estabelecida na Constituição Federal deve aplicar a alíquota interna nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, mas que pela regra do Protocolo ICMS nº 21/2011 deveria aplicar a alíquota interestadual, sendo que esta, geralmente, é menor que a alíquota interna; ou, b) aumento da carga tributária, visto que haveria cobrança de alíquota interna na origem mais o diferencial de alíquotas cobrado no destino. Neste caso, imaginando-se uma alíquota interna de dezessete por cento, que é a alíquota modal de grande parte dos Estados, e uma alíquota interestadual de sete por cento, que corresponde a alíquota interestadual aplicável nas operações originadas nos Estados das regiões Sul e Sudeste, que destinam mercadorias a contribuintes localizados nos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, seria devido um diferencial de alíquota de dez por cento, resultando em uma carga tributária relativa ao ICMS de vinte e sete por cento.

Diante do exposto, verifica-se que a forma estabelecida pelo Protocolo ICMS nº 21/2011, aliada à legislação estadual, não resolve o problema, posto que não se coaduna com o modelo constitucional tributário vigente.

3.2 EMENDA CONSTITUCIONAL

Alternativa que atualmente está em tramitação no Congresso Nacional é a alteração do texto constitucional, visando a aplicação de alíquota interestadual nas operações de comércio eletrônico.

Esta alternativa parece ser a mais viável sob o aspecto jurídico, pois reside no texto constitucional a definição do modelo de tributação pelo ICMS aplicável às operações interestaduais, mais precisamente nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

I - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...]

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;⁸⁶

Buscando uma solução para o problema, foram apresentadas no Senado Federal, no ano de 2011, três propostas de Emenda Constitucional, as PECs nº 56, 103 e 113, anexo 3 do presente trabalho. Todas as propostas de Emenda Constitucional pretendem alterar o § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

A PEC nº 56 propõe a criação da alínea “c” no inciso VII, estabelecendo que nas operações realizadas por meio do comércio eletrônico deve ocorrer a mesma partilha prevista para as operações que destinam mercadorias a contribuinte do imposto, ou seja, ao Estado de origem cabe o imposto relativa a aplicação da alíquota interestadual e ao Estado de destino é devido o diferencial de alíquotas.⁸⁷

A PEC nº 103 é a mais confusa. A proposta é de criação de um novo inciso, o VIII-A, que estabelece a regra de partilha referente às operações interestaduais que ocorrerem de forma não presencial. Pela proposta, cabe ao Senado Federal definir, por meio de Resolução qual o percentual que cabe a cada Estado, na forma estabelecida no CONFAZ. Até que o Senado aprove a citada Resolução, caberia ao Estado de destino “*setenta por cento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual*”. Ou seja, durante o período de transição o Estado de destino ficaria com valor inferior ao diferencial de alíquotas. Alguns aspectos que chamam a atenção nesta proposta dizem respeito à necessidade de resolução do Senado para fixar a partilha e à necessidade de aprovação pelo CONFAZ, o que é praticamente impossível, pois a aprovação dependeria de unanimidade e dificilmente

⁸⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível no endereço <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> acesso em 20/04/2012.

⁸⁷ BRASIL. Senado Federal. PEC - Proposta de Emenda à Constituição, nº 56 de 2011. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=100780> Acesso em 18/06/2012

um Estado aprovaria uma medida que lhe impusesse perda de arrecadação (o Estado de São Paulo estima perdas anuais de até R\$ 2 bilhões).^{88 89}

A PEC nº 113 é a mais radical. A proposta dá nova redação ao inciso VII determinando a partilha em relação a todas as operações interestaduais que destinam bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, revogando o inciso VIII.⁹⁰

As três propostas foram analisadas na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania do Senado Federal, tendo como relator o Senador Renan Calheiros que apresentou o Parecer nº 486, de 2012, aprovado pela Comissão em 09/05/2012, anexo 4 do presente trabalho, no qual é apresentado, ao final, um substitutivo global que contempla parcialmente as propostas apreciadas, inclusive as emendas apresentadas na Comissão. A seguir a transcrição do substitutivo:

EMENDA Nº 1 – CCJ (SUBSTITUTIVO)

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 103, DE 2011⁹¹

Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art.1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 155.
.....
§ 2º
.....

⁸⁸ BRASIL. Senado Federal. PEC - Proposta de Emenda à Constituição, nº 103 de 2011. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=102933> Acesso em 18/06/2012

⁸⁹ Notícia publicada no Diário do Comércio Indústria e Serviços. Disponível em <[http://www.dci.com.br/direto-de-brasilia-sao-paulo-perde-r\\$-2-bi,-mas-elogia-reforma-do-icms-em-eletronico-id296540.html](http://www.dci.com.br/direto-de-brasilia-sao-paulo-perde-r$-2-bi,-mas-elogia-reforma-do-icms-em-eletronico-id296540.html)> acesso em 01/06/2012.

⁹⁰ BRASIL. Senado Federal. PEC - Proposta de Emenda à Constituição, nº 113 de 2011. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=103349>, acesso em 18/06/2012.

⁹¹ BRASIL. Senado Federal. Texto disponível no endereço eletrônico do Senado, parte final do Parecer nº 486, de 2012, aprovado na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, em 09/05/2012, de autoria do Senador Renan Calheiros: <<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=107992&tp=1>> acesso em 18/06/2012.

VII -
.....

c) a alíquota interestadual, quando o destinatário for pessoa física, contribuinte ou não do imposto, e a operação ou prestação ocorrer de forma não presencial ou por meio eletrônico.

VIII - nas hipóteses das alíneas “a” e “c” do inciso VII, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; sendo atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, no caso da alínea “c”;

.....”(NR)

Art.2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor no ano subsequente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias desta.

Sala da Comissão, 9 de maio de 2012

Senador EUNÍCIO OLIVEIRA, Presidente

Senador RENAN CALHEIROS, Relator

O substitutivo aprovado na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania do Senado Federal contempla parte das propostas, propondo a partilha apenas nas operações interestaduais que destinem bens ou serviços a pessoa física, contribuinte ou não do imposto, desde que a operação seja realizada de forma não presencial ou por meio de comércio eletrônico.

De acordo com o sumário de tramitação da matéria, disponível no sítio eletrônico do Senado Federal, após cinco sessões destinadas à discussão da matéria em primeiro turno, no plenário do Senado foram apresentadas três emendas. A matéria voltou à Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania para exame das emendas. Analisando as emendas apresentadas, verifica-se que todas pretendem dar maior abrangência à medida, de forma que a partilha do imposto seja aplicável a todas as operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidor final, pessoa física ou jurídica, realizadas por qualquer meio, ou seja, não se limitando às operações não presenciais ou de comércio eletrônico. Além disso, nas duas primeiras emendas há previsão de que o responsável pelo recolhimento do imposto devido ao Estado de destino seja o destinatário, quando este for contribuinte do

imposto, ou o remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.⁹² A justificativa das emendas é justamente o entendimento de que a alteração deve ser mais abrangente, alcançando todas as operações interestaduais que destinam bens ou serviços a consumidor final, contribuinte ou não, realizadas por qualquer meio.

Como se vê, a matéria tem sido objeto de farta discussão no Senado Federal, tendo recebido várias propostas de emenda na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, e agora, com apresentação de emendas de plenário, tendo encerrado o prazo de cinco sessões de discussão do primeiro turno.

Outro aspecto a ser observado refere-se à vigência da Emenda Constitucional. Pelas propostas apresentadas até o momento, tanto o substitutivo aprovado como as emendas a serem apreciadas, todos estabelecem a entrada em vigor no ano seguinte à sua promulgação, respeitado o prazo mínimo de noventa dias contados da publicação. A observância do prazo proposta visa dar condições aos Estados que tenham alguma perda de arrecadação para que ajustem seus orçamentos à nova realidade.

Cabe ainda ressaltar que o prazo previsto para a entrada em vigor da Emenda Constitucional, qual seja, o ano seguinte a sua promulgação observado o mínimo de noventa dias após a publicação não se confunde com a anterioridade, anual ou nonagesimal, prevista no art. 150, III, “b” e “c”, da Constituição Federal.

É que a anterioridade é um princípio informador do Direito Tributário que, estando ligado diretamente ao Princípio da Segurança Jurídica, visa proteger o contribuinte da cobrança de tributos no mesmo ano em que seja publicada a lei que os cria ou aumenta. É a não surpresa, conforme ensina Carrazza. A Emenda Constitucional, caso aprovada, não fará a criação nem o aumento de tributo, apenas tratará da destinação de sua arrecadação, razão pela qual não há que se falar em aplicação do princípio da anterioridade tributária.⁹³

Ao que tudo indica, pelo interesse que a matéria tem despertado em todos os Estados, devido aos valores expressivos que o comércio eletrônico representa atualmente, bem como à tendência de que o volume de negócios aumente ainda mais, é de se esperar que seja aprovada em breve no Senado Federal. Contudo, o caminho de aprovação de uma

⁹² BRASIL. Senado Federal. Sumário de Tramitação da PEC - Proposta de Emenda à Constituição, nº 103 de 2011. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=102933> acesso em 18/06/2012.

⁹³ CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. Op. Cit. P. 208-210.

Emenda Constitucional é longo, após a aprovação em dois turnos no Senado a matéria deve ser encaminhada à Câmara dos Deputados, onde passará por idêntico processo, ou seja, aprovação em dois turnos, para que somente após este périplo seja promulgada pelas Mesas da Câmara e do Senado.

3.3 DEFINIÇÃO DO LOCAL DA OPERAÇÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 1996

Avalia-se neste tópico a possibilidade de se estabelecer a definição do local da operação, especificamente para as operações de comércio eletrônico, na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. A alternativa ora avaliada encontra amparo na Constituição Federal, art. 155, § 2º, XII, que estabelece a competência de Lei Complementar para, entre outras tarefas, definir o local da operação para efeitos de cobrança e definição do estabelecimento responsável:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...]

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

[...]

XII - cabe à lei complementar:

[...]

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;⁹⁴

A Lei complementar nº 87, de 1996, estabelece em seu art. 11, § 3º, a definição de estabelecimento:

⁹⁴ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> acesso em 23/06/2012.

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;

[...]

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.⁹⁵

É nesta perspectiva que se entende viável estabelecer um regramento específico para as operações realizadas por meio do comércio eletrônico, com vistas a definir o local da operação. Conforme demonstrado na seção 1.3 do presente trabalho, que trata da noção de estabelecimento, o acesso a um endereço eletrônico da internet se dá com um download de parte de seu conteúdo, de forma que ao acessar o endereço o visitante recebe em seu computador o conteúdo visualizado, o que se denomina de download. Logo, quando o visitante realiza uma compra via comércio eletrônico o que ocorre é que o comprador recebe em seu computador todos os dados relativos à mercadoria ou serviço que está comprando, bem como, realiza o pagamento diretamente, sem a interveniência do vendedor, que apenas confirma o recebimento do pedido de compra e do respectivo pagamento, prestando as informações referentes à entrega da mercadoria ou prestação do serviço. Daí a razão de se dizer que a operação é realizada no endereço do comprador.

⁹⁵ BRASIL. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm> Acesso em 23/06/2012.

3.4 SOLUÇÕES ADOTADAS PARA SITUAÇÕES SEMELHANTES NO ÂMBITO DO ICMS

Neste tópico serão analisados dois casos de venda direta a consumidor final realizadas por contribuinte de outra unidade da Federação. O objetivo é verificar quais as semelhanças com o problema relativo ao comércio eletrônico e quais as soluções adotadas. É notório que o ICMS é um imposto bastante complexo, seja pelo fato de reunir em um único imposto várias materialidades, conforme já exposto na seção que tratou especificamente do ICMS, seja por tratar-se de um imposto que pertence à competência dos Estados e do Distrito Federal devendo, portanto, ter um disciplinamento que o torne o mais uniforme possível em todo o território nacional, mas sem deixar de respeitar a autonomia que as unidades federadas possuem para instituir e administrar o tributo. Ademais, considerando que o Brasil é um país de dimensões continentais é compreensível que as regras devem sofrer algumas adaptações em razão das características sociais, econômicas e culturais de cada região do país.

3.4.1 Venda direta a consumidor final realizada fora do estabelecimento

Por possuir algumas semelhanças, pode-se citar o exemplo da venda fora do estabelecimento. O exemplo é utilizado tendo em vista que nesta modalidade o adquirente da mercadoria também recebe a “visita” de um vendedor que traz a mercadoria a ser vendida. Neste caso, o contribuinte (vendedor) está localizado num Estado e sai para vender mercadorias em outro Estado, sem destinatário certo. Por ocasião da saída o contribuinte emite uma nota fiscal relacionando todas as mercadorias colocadas no veículo. A legislação dos Estados prevê que ao entrar no Estado onde a mercadoria será vendida, o vendedor deve recolher o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual em favor do Estado onde a mercadoria será vendida. Muitas vezes, é prevista ainda a aplicação de um percentual de margem de lucro sobre o valor, conforme pode ser verificado no disciplinamento da matéria constante do Regulamento do ICMS dos Estados de Santa Catarina e de São Paulo, a seguir transcritos. A margem de lucro, neste caso encontra como justificativa o fato de que a venda é realizada por valor superior àquele registrado na nota fiscal que documentou a saída do veículo.

Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina

Anexo 6 - DOS REGIMES E PROCEDIMENTOS ESPECIAIS

Art. 50. O imposto a ser recolhido, nos termos do art. 60, § 1º, II do Regulamento, por ocasião da entrada em território catarinense, promovida por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, de mercadoria sem destinatário certo, será o correspondente à diferença entre:

I - o calculado pela aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor da mercadoria transportada acrescido da parcela de margem de lucro, na forma do art. 9, VIII do Regulamento, e;

II - o cobrado na origem, até a importância resultante da aplicação da alíquota vigente para as operações interestaduais realizadas entre contribuintes sobre o valor da mercadoria indicado no documento fiscal.

Art. 51. Os contribuintes que operarem por intermédio de prepostos fornecerão a estes documentos comprobatórios de sua condição.⁹⁶

Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo

Artigo 433 - Na entrega, a ser realizada em território paulista, de mercadoria proveniente de outro Estado, sem destinatário certo, o imposto será calculado mediante aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor da mercadoria transportada, e recolhido no primeiro município paulista por onde transitar, deduzido o valor do imposto cobrado na origem até a importância resultante da aplicação da alíquota vigente para as operações interestaduais realizadas entre contribuintes sobre o valor da mercadoria indicado no documento fiscal (Lei 6.374/89, arts. 60, I, e 61, e V Convênio do Rio de Janeiro, de 16-10-68, cláusula 1ª).

§ 1º - Esse recolhimento poderá ser feito antecipadamente em outro Estado por meio de guia nacional de recolhimento, aprovada por acordo celebrado entre os Estados.

§ 2º - A mercadoria proveniente de outro Estado, sem documentação comprobatória de seu destino, presume-se destinada a entrega neste Estado, hipótese em que o imposto será devido pelo seu valor total, sem qualquer dedução.

§ 3º - Na entrega de mercadoria por preço superior ao que tiver servido de base de cálculo, será devido o imposto sobre a diferença, a ser pago em qualquer município paulista.

§ 4º - Poderá a Secretaria da Fazenda determinar que o imposto a ser recolhido seja calculado com base em valor estimado, dispensada, nesta hipótese, a aplicação do disposto no parágrafo anterior.⁹⁷

Como se vê existem semelhanças com o comércio eletrônico, na medida em que o vendedor é contribuinte de outra unidade da Federação, não inscrito no cadastro de

⁹⁶ SANTA CATARINA. Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina, aprovado pelo Decreto nº 2.870, de 27 de agosto de 2001, Anexo 6, arts. 50 e 51. Disponível em:

<http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html> acesso em 21/06/2012.

⁹⁷ SÃO PAULO. Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000, art. 433. Disponível em:

<http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut> Acesso em 21/06/2012

contribuintes do ICMS no Estado onde realiza a venda. Por outro lado, difere no sentido de que a venda é presencial, ou seja, o vendedor se apresenta com a mercadoria a ser ofertada. Este tipo de operação está contemplado na Lei Complementar nº 87/96, que reconhece como estabelecimento autônomo o veículo utilizado na venda ambulante. Para a utilização de modelo semelhante, caberia promover alteração na Lei Complementar nº 87, de 1996, estabelecendo que o local da operação no caso de comércio eletrônico, quando o destinatário é consumidor final, é o de localização do adquirente. Assim, seria aplicada a alíquota interestadual na saída da mercadoria do local onde ela estiver fisicamente depositada, cabendo ao Estado onde estiver localizado o consumidor final o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

3.4.2 Convenio ICMS 51/2000, que *estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.*

O Convênio ICMS nº 51, de 15 de setembro de 2000⁹⁸, foi celebrado entre os Estados e o Distrito Federal para solucionar a questão relativa às operações de venda de veículos automotores diretamente pela montadora ao consumidor final. Referido Convênio tem a seguinte ementa, que resume a sua finalidade: *Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor*⁹⁹.

Como se pode verificar no texto do Convênio, anexo 5 do presente trabalho, o faturamento é feito pela montadora diretamente para o consumidor final, porém a entrega do veículo é realizada pela concessionária. Outra questão interessante é que, a partir de 2008, as operações realizadas por meio de arrendamento mercantil passaram a fazer parte da partilha, ainda que o arrendador não esteja localizado na unidade Federada de localização do adquirente do veículo, conforme se verifica do excerto de texto do convênio a seguir transcrito:

⁹⁸ A íntegra do Convênio consta do Anexo a este trabalho.

⁹⁹ BRASIL. Convênio ICMS nº 51, de 15 de setembro de 2000. Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2000/CV051_00.htm> Acesso em 21/06/2012.

Convênio ICMS nº 51, de 15 de setembro de 2000.

[...]

Cláusula primeira Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor.

§ 3º A partir de 1º de julho de 2008, o disposto no § 2º aplica-se também às operações de arrendamento mercantil (leasing).

(Não há grifos no original)

Como se pode verificar, a venda de veículos com faturamento realizado pela montadora ou pelo importador diretamente ao consumidor final segue as regras estabelecidas neste Convênio. Neste caso, não houve alteração na Constituição, nem na Lei Complementar para que houvesse a partilha do imposto. A principal diferença que se observa em relação ao comércio eletrônico é a entrega do bem, que neste caso é realizada pela concessionária mesmo que ela não tenha participado da operação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto no presente trabalho, verifica-se, conforme ficou consignado na Seção 1, a importância das receitas tributárias na composição das receitas obtidas pelos entes federados. Mais ainda, a importância do ICMS na composição de receitas dos Estados e do Distrito Federal, visto que o ICMS é o principal tributo a abastecer de recursos os Cofres Públicos estaduais.

O texto constitucional estabelece, ainda, um Sistema Tributário Nacional extremamente detalhado, talvez o mais minudenciado do mundo, espelhando, entre outras, uma preocupação com o equilíbrio das finanças públicas dos entes federados. Para que este equilíbrio seja alcançado a Constituição Federal adota duas medidas importantes: 1 – estabelece competências tributárias próprias para todos os entes federados; e 2 – estabelece um sistema de repartição de receitas tributárias.

Neste sentido verifica-se que é procedente a preocupação hoje existente com o crescimento do comércio eletrônico, pois com esta modalidade de comércio desloca-se parte da receita de ICMS para os Estados onde estão localizados os grandes centros econômicos, onde se instalam os operadores do comércio eletrônico, visto tratar-se de locais com infraestrutura de transporte e de comunicações mais desenvolvida. Esse deslocamento de receita tributária de ICMS provoca um desequilíbrio das finanças públicas em relação ao modelo instituído pela Constituição Federal.

Por outro lado, verifica-se que a Constituição Federal estabeleceu a competência da Lei Complementar para solucionar conflitos de competência em matéria tributária, bem como, no caso específico do ICMS, para fixar o local da operação sujeita a este imposto. Assim, conforme ficou registrado na primeira seção deste trabalho, cabe à Lei Complementar solucionar conflitos de competência em matéria tributária, bem como fixar o local da operação para efeito de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável por esse recolhimento. O estabelecimento virtual, tido como aquele que não tem existência física, como é o sítio de internet utilizado para realização de operações de comércio eletrônico pode ser considerado um estabelecimento para efeitos do ICMS, necessitando para isso que haja alteração da Lei Complementar nº 87, de 1996. Contudo, seria mais coerente que a referida Lei Complementar fosse alterada para fixar como local da operação no caso de

comércio eletrônico aquele onde se encontra o adquirente, pois a operação é inteiramente realizada pelo próprio adquirente, restando ao vendedor apenas enviar a mercadoria ao comprador após a confirmação do pagamento.

O estudo do comércio eletrônico revelou que esta modalidade de comércio tem apresentado um crescimento vertiginoso. Basta ver que em 2001 estimou-se que o total dessas operações atingiu a cifra de R\$ 540 milhões e em 2011 chegou a R\$ 18,7 bilhões. Isso representa um crescimento superior a trinta e quatro vezes, num período de apenas onze anos. Importante ressaltar que esses números dizem respeito ao comércio eletrônico no qual os consumidores são pessoas físicas. Não se inclui nesta conta as operações com veículos nem a aquisição de passagens aéreas.

Na terceira seção foram analisadas as soluções apresentadas visando a partilha da receita tributária. O primeiro modelo analisado diz respeito ao Protocolo ICMS 21/2011, no qual os Estados localizados nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Distrito Federal, estabelecem uma forma de partilha de receita, de forma que o Estado onde está localizado o estabelecimento vendedor ficaria com a receita decorrente da aplicação da alíquota interestadual e o Estado de destino, onde está localizado o adquirente da mercadoria ou serviço teria o direito de cobrar o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. O Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de apreciar Ação Direta de Inconstitucionalidade e conceder liminar suspendendo os efeitos de Lei estadual que pretendia estabelecer a cobrança conforme a previsão do Protocolo ICMS nº 21/2011, tendo em vista que esta contraria o texto constitucional. Assim, a solução proposta por meio do Protocolo ICMS nº 21/2011 não pode prosperar, tendo em vista que contraria as disposições constitucionais sobre a matéria.

Continuando com a análise de soluções propostas, passou-se a estudar as propostas de Emenda Constitucional nº 56, 103 e 113, todas do ano de 2011, apresentadas no Senado Federal. A alteração do texto constitucional sem dúvidas pode resolver o problema, tendo em vista que é a Constituição Federal que estabelece regras para a cobrança do imposto no caso de venda direta para consumidor final não contribuinte em operação interestadual.

Podem ser feitas duas ressalvas a esta solução: 1- a mesma apresenta maior rigidez, uma vez que a alteração do texto constitucional tem rito especial que dificulta a sua aprovação; e 2 – quanto à abrangência da alteração, tendo em vista que o substitutivo

aprovado na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania do Senado Federal prevê a partilha somente no caso de adquirente pessoa física não contribuinte do ICMS. Há propostas de emenda que estendem a partilha para todas as operações interestaduais que destinam mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto, independentemente da forma de realização do negócio, seja por meio eletrônico, ou não.

Analizou-se, ainda, a possibilidade de alteração da Lei Complementar nº 87, de 1996, de forma que seja fixado como local da operação no comércio eletrônico aquele onde estiver o adquirente das mercadorias ou serviços. Dessa forma, mediante a aplicação de substituição tributária, o imposto a ser recolhido ao Estado de origem corresponderia a aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação e ao Estado de destino caberia o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Por fim, foi realizado um breve estudo de duas situações semelhantes ao comércio eletrônico e as soluções adotadas. A primeira diz respeito a venda fora do estabelecimento, sendo que a Lei Complementar nº 87, de 1996, estabelece que o veículo utilizado para venda fora do estabelecimento é uma extensão deste, sendo que nas operações interestaduais é devido ao Estado de destino o diferencial de alíquotas e ao Estado de origem o imposto devido é calculado sob a alíquota interestadual. Verifica-se, portanto, que neste caso a solução foi adotada mediante previsão específica na Lei Complementar.

A outra situação analisada diz respeito ao Convênio ICMS nº 51/2000, que disciplina as operações de venda de veículos pela montadora faturando diretamente ao consumidor final, mas cuja operação de entrega do veículo seja realizada pela concessionária. Neste caso estabeleceu-se, por meio de Convênio ICMS, que parte do imposto pertence ao Estado de origem e parte do imposto pertence ao Estado de localização do adquirente, ou seja, o Estado de destino. O sistema se aplica inclusive no caso de arrendamento mercantil, quando o adquirente é a instituição financeira, mesmo que esta esteja localizada em unidade federada diferente daquela de localização do destinatário do veículo, parte do imposto é devida ao Estado do destinatário. Neste caso, não houve modificação da Lei Complementar, bastou a celebração de Convênio entre os Estados e o Distrito Federal e a partilha do imposto vem sendo realizada sem maiores percalços.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Misabel Machado Derzi. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BIFANO, Elidie Palma. **O negócio eletrônico e o sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Quartir Latin, 2004.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 20 abr. 2012.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível no endereço <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 abr. 2012.

BRASIL. **Convênio ICMS nº 51, de 15 de setembro de 2000**. Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2000/CV051_00.htm>. Acesso em: 21 jun. 2012.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp87.htm> Acesso em: 15 jun. 2012.

BRASIL: **Lei nº 10.406 , de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 21 abr. 2012.

BRASIL. **Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011**. Estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/icms/2011/pt021_11.htm>. Acesso em: 15 jun. 2012.

BRASIL. **Senado Federal. PEC - proposta de emenda à constituição, Nº 56 de 2011**. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=100780>. Acesso em: 18 jun. 2012

BRASIL. **Senado Federal. PEC - proposta de emenda à constituição, nº 103 de 2011**. Disponível em:

<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=102933>. Acesso em: 18 jun. 2012

BRASIL. Senado Federal. PEC - proposta de emenda à constituição, nº 113 de 2011.

Disponível em:

<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=103349>. Acesso em 18 jun. 2012.

BRASIL. Senado Federal. Parecer nº 486, de 2012, aprovado na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, em 09/05/2012, de autoria do Senador Renan Calheiros. Disponível em:

<<http://www.senado.gov.br/atividade/materia/getPDF.asp?t=107992&tp=1>>. Acesso em 18 jun. 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Referendo na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 4.705 Distrito Federal. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2192716>>. Acesso em 15 jun. 2012.

BRITO, Edvaldo. **A Atividade Financeira do Estado.** In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Calos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coord.). **Tratado de Direito Tributário** – v. 1. São Paulo: Saraiva, 2011.

Câmara Brasileira de Comércio Eletrônico. **E-commerce B2B tem volume de transações superior a R\$ 1 trilhão.** Disponível em: <<http://www.camara-e.net/2011/10/28/e-commerce-b2b-tem-volume-de-transacoes-superior-a-r-1-trilhao/>>. Acesso em 29 out. 2011.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 28 ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2011.

CARRAZA, Roque Antônio. **ICMS.** 15 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico.** São Paulo: Noeses, 2009.

CARVALHO, Cristiano. **Sistema, Competência e Princípios in: Curso de Especialização em Direito Tributário** – Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário, linguagem e método.** 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Função Social dos Tributos.** In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coord.). **Tratado de Direito Tributário** – v. 1. São Paulo: Saraiva, 2011.

CEZAROTI, Guilherme. **ICMS no comércio eletrônico.** São Paulo: MP Editora, 2005.

COELHO, Fabio Ulhoa. **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CONTI, José Mauricio. **Federalismo fiscal e a repartição das receitas tributárias**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Calos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coord.). **Tratado de Direito Tributário** – v. 1. São Paulo: Saraiva, 2011.

DELGADO, José Augusto. **A evolução do direito na era contemporânea**. Revista dos Tribunais, São Paulo, v. 83, n. 709, p. 264-271, nov. 1994. Disponível em: <<http://bdjur.stj.gov.br/dspace/handle/2011/10170>>. Acesso em: 14 abr. 2012.

ECOMMERCE.ORG. **Evolução da Internet e do e-commerce**. Conteúdo disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br/stats.php>>. Acesso em: 20 mar. 2012.

GONÇALVES FERREIRA FILHO, Manoel. **Comentários à Constituição Federal**. v. 3. - art. 104 a 169. São Paulo: Saraiva, 1994.

KOCH, Deonísio. **Manual do ICMS**: comentários à Lei Complementar 87/96. Atual. Florianópolis: OAB/SC, 2006.

LANARI, Flávia de Vasconcellos. **A tributação do comércio eletrônico**. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

LOBO, Rogério Leite. **Federalismo Fiscal Brasileiro**: Discriminação das Rendas Tributárias e Centralidade Normativa. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Aspectos fundamentais do ICMS**. 2 ed. São Paulo: Dialética, 1999.

MARQUES, Marcio Severo. **Classificação Constitucional dos Tributos**. São Paulo: Max Limonad, 2000.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 7 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado; ESMAFE, 2005.

PORTELLA, André. **Controle tributário do comércio eletrônico**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. **Regra Matriz de Incidência Tributária**. In: Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

REZENDE, Fernando. **Desafios do Federalismo Fiscal**. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário**. 18 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SANTA CATARINA. **Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina, aprovado pelo Decreto nº 2.870, de 27 de agosto de 2001, Anexo 6, arts. 50 e 51.** Disponível em: <http://200.19.215.13/legtrib_internet/index.html>. Acesso em: 21 jun. 2012.

SÃO PAULO. **Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000, art. 433.** Disponível em: <http://info.fazenda.sp.gov.br/NXT/gateway.dll?f=templates&fn=default.htm&vid=sefaz_tributaria:vtribut>. Acesso em: 21 jun. 2012

SOUZA, Fátima Fernandes de. **ICMS.** In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra da Silva (Coord.). **Tratado de Direito Tributário** – v. 1. São Paulo: Saraiva, 2011.

TECHTUDO a tecnologia descomplicada. **O que é download?** Disponível em: <[://www.techtudo.com.br/artigos/noticia/2012/05/o-que-e-download.html](http://www.techtudo.com.br/artigos/noticia/2012/05/o-que-e-download.html)>. Acesso em: 15 jun. 2012

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** 11 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

Universo On Line. **Dicionário UOL.** Disponível em: <<http://tecnologia.uol.com.br/dicionarios/>>. Acesso em: 20 jun. 2012.

ANEXO 1

PROTOCOLO ICMS Nº 21, DE 1º DE ABRIL DE 2011.

ANEXO 2

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

ANEXO 3

PROPOSTAS DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 56, 103 e 113, DE 2011.

ANEXO 4

**PARECER Nº 486, DE 2012, APROVADO NA COMISSÃO DE
CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, EM 09/05/2012.**

ANEXO 5

CONVÊNIO ICMS Nº 51, DE 15 DE SETEMBRO DE 2000.

PROTOCOLO ICMS 21, DE 1º DE ABRIL DE 2011

- Publicado no DOU de 07.04.11, pelo Despacho [50/11](#).
- Adesão do MS, pelo Prot. ICMS [30/11](#), efeitos a partir de 25.04.11.
- Retificação no DOU de 13.04.11.
- Adesão do TO, pelo Prot. ICMS [43/11](#), efeitos a partir de 15.07.11.
- Denúncia do ES, a partir de 20.04.12, pelo Despacho [74/12](#).

Estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente.

Os Estados de Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal, neste ato representados pelos Secretários de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação e Gerente de Receita, reunidos na cidade do Rio de Janeiro, no dia 1º de abril de 2011, fundamentados no disposto nos arts. 102 e 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e no art. 9º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996,

considerando que a sistemática atual do comércio mundial permite a aquisição de mercadorias e bens de forma remota;

considerando que o aumento dessa modalidade de comércio, de forma não presencial, especialmente as compras por meio da internet, telemarketing e showroom, deslocou as operações comerciais com consumidor final, não contribuintes de ICMS, para vertente diferente daquela que ocorria predominante quando da promulgação da Constituição Federal de 1988;

considerando que o imposto incidente sobre as operações de que trata este protocolo é imposto sobre o consumo, cuja repartição tributária deve observar esta natureza do ICMS, que a Carta Magna na sua essência assegurou às unidades federadas onde ocorre o consumo da mercadoria ou bem;

considerando a substancial e crescente mudança do comércio convencional para essa modalidade de comércio, persistindo, todavia, a tributação apenas na origem, o que não coaduna com a essência do principal imposto estadual, não preservando a repartição do produto da arrecadação dessa operação entre as unidades federadas de origem e de destino, resolve celebrar o seguinte

PROTOCOLO

Cláusula primeira Acordam as unidades federadas signatárias deste protocolo a exigir, nos termos nele previstos, a favor da unidade federada de destino da mercadoria ou bem, a parcela do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e

sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - devida na operação interestadual em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom.

Parágrafo único. A exigência do imposto pela unidade federada destinatária da mercadoria ou bem, aplica-se, inclusive, nas operações procedentes de unidades da Federação não signatárias deste protocolo.

Cláusula segunda Nas operações interestaduais entre as unidades federadas signatárias deste protocolo o estabelecimento remetente, na condição de substituto tributário, será responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, em favor da unidade federada de destino, relativo à parcela de que trata a cláusula primeira.

Cláusula terceira A parcela do imposto devido à unidade federada destinatária será obtida pela aplicação da sua alíquota interna, sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se o valor equivalente aos seguintes percentuais aplicados sobre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto devido na origem:

I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

II - 12% (doze por cento) para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

Parágrafo único. O ICMS devido à unidade federada de origem da mercadoria ou bem, relativo à obrigação própria do remetente, é calculado com a utilização da alíquota interestadual.

Cláusula quarta A parcela do imposto a que se refere a cláusula primeira deverá ser recolhida pelo estabelecimento remetente antes da saída da mercadoria ou bem, por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), exceto quando o remetente se credencie na unidade federada de destino, hipótese em que o recolhimento será feito até o dia nove do mês subsequente à ocorrência do fato gerador.

Parágrafo único. Será exigível, a partir do momento do ingresso da mercadoria ou bem no território da unidade federada do destino e na forma da legislação de cada unidade federada, o pagamento do imposto relativo à parcela a que se refere a cláusula primeira, na hipótese da mercadoria ou bem estar desacompanhado do documento correspondente ao recolhimento do ICMS, na operação procedente de unidade federada:

I - não signatária deste protocolo;

II - signatária deste protocolo realizada por estabelecimento remetente não credenciado na unidade federada de destino.

Cláusula quinta O disposto neste Protocolo não se aplica às operações de que trata o Convênio ICMS 51/00, de 15 de dezembro de 2000.

Cláusula sexta Fica facultada à unidade federada signatária estabelecer, em sua respectiva legislação, prazos diferenciados para o início de aplicabilidade deste protocolo, relativamente ao tipo de destinatário: pessoa física, pessoa jurídica e órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, inclusive suas autarquias e fundações.

Cláusula sétima Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do 1º dia do mês subsequente ao da publicação.

RETIFICAÇÃO

- Publicada no DOU de 13.04.11

Na lista de assinatura do Protocolo ICMS 21/11, de 01 de abril de 2011, publicado no DOU de 7 de abril de 2011, Seção 1, página 22,

onde se lê: “Acre - Mâncio Lima Cordeiro, Alagoas - Maurício Acioli Toledo, Amapá - Cláudio Pinho Santana, Bahia - Carlos Martins Marques de Santana, Ceará - Carlos Mauro Benevides Filho, Distrito Federal - Valdir Moysés Simão, Espírito Santo - Maurício César Duque, Goiás - Simão Cirineu Dias, Maranhão - Cláudio José Trinchão Santos, Mato Grosso - Edmilson José dos Santos, Pará – José Barroso Tostes Neto, Paraíba - Rubens Aquino Lins, Paraná – Luiz Carlos Haully, Pernambuco - Paulo Henrique Saraiva Câmara, Piauí - Antônio Silvano Alencar de Almeida, Rio Grande do Norte – José Airton da Silva, Rondônia - Benedito Antônio Alves, Roraima – Luiz Renato Maciel de Melo, Santa Catarina - Ubiratan Simões Rezende, Sergipe - João Andrade Vieira da Silva, Tocantins.”,

leia-se: “Acre - Mâncio Lima Cordeiro, Alagoas - Maurício Acioli Toledo, Amapá - Claudio Pinho Santana, Bahia - Carlos Martins Marques de Santana, Ceará - Carlos Mauro Benevides Filho, Distrito Federal - Valdir Moysés Simão, Espírito Santo - Maurício César Duque, Goiás - Simão Cirineu Dias, Maranhão - Claudio José Trinchão Santos, Mato Grosso - Edmilson José dos Santos, Pará – José Barroso Tostes Neto, Paraíba - Rubens Aquino Lins, , Pernambuco - Paulo Henrique Saraiva Câmara, Piauí - Antônio Silvano Alencar de Almeida, Rio Grande do Norte – José Airton da Silva, Rondônia - Benedito Antônio Alves, Roraima – Luiz Renato Maciel de Melo, Sergipe - João Andrade Vieira da Silva .”.

MANUEL DOS ANJOS MARQUES TEIXEIRA

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

RELATOR	: MIN. JOAQUIM BARBOSA
REQTE.(S)	: CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB
ADV.(A/S)	: OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR
INTDO.(A/S)	: GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA
INTDO.(A/S)	: ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA PARAÍBA

Ementa: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. COBRANÇA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PELO ESTADO DE DESTINO. EXTENSÃO ÀS REMESSAS PARA CONSUMIDORES FINAIS. COMÉRCIO ELETRÔNICO. “GUERRA FISCAL”. DENSA PROBABILIDADE DE VIOLAÇÃO CONSTITUCIONAL.

LEI 9.582/2011 DO ESTADO DA PARAÍBA.

MEDIDA CAUTELAR REFERENDADA.

1. A Constituição define que o estado de origem será o sujeito ativo do ICMS nas operações interestaduais aos consumidores finais que não forem contribuintes desse imposto, mas a legislação atacada subverte essa ordem (art. 155, § 2º, II, b da Constituição).

2. Os entes federados não podem utilizar sua competência legislativa privativa ou concorrente para retaliar outros entes federados, sob o pretexto de corrigir desequilíbrio econômico, pois tais tensões devem ser resolvidas no foro legítimo, que é o Congresso Nacional (arts. 150, V e 152 da Constituição).

3. Compete ao Senado definir as alíquotas do tributo incidente sobre as operações interestaduais.

4. A tolerância à guerra fiscal tende a consolidar quadros de difícil reversão.

ADI 4.705 MC-REF / DF

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, sob a presidência do ministro Cezar Peluso, por unanimidade de votos, em referendar a cautelar e julgar prejudicado o recurso de agravo regimental, interposto pelo Estado da Paraíba, nos termos do voto do relator.

Brasília, 23 de fevereiro de 2012.

Ministro JOAQUIM BARBOSA

Relator

Documento assinado digitalmente

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

RELATOR	: MIN. JOAQUIM BARBOSA
REQTE.(S)	: CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB
ADV.(A/S)	: OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR
INTDO.(A/S)	: GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA
INTDO.(A/S)	: ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA PARAÍBA

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR): Trago ao referendo do Colegiado medida cautelar concedida em 19.12.2011, cujo inteiro teor transcrevo.

Em síntese, o texto impugnado concede ao Estado da Paraíba competência para cobrar o ICMS nas operações interestaduais cujo destinatário esteja localizado em seu território, independentemente de se tratar de consumidor final contribuinte do tributo ou de intermediário.

Essa legislação segue modelo aprovado no Protocolo 21 do Confaz, adotado por alguns estados da Federação e pelo Distrito Federal, com o objetivo de neutralizar alegada injustiça do modelo de tributação estabelecido pela Constituição de 1988.

Resumidamente, o modelo de tributação vem se tornando injusto à medida que cresce a intensidade das operações intermediadas por sistema eletrônicos de comunicação remota, isto é, o chamado “comércio eletrônico”, “online” ou “via internet”.

Eis o teor da medida cautelar concedida:

“DECISÃO: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil

ADI 4.705 MC-REF / DF

contra a Lei 9.582, de 12 de dezembro de 2011, do Estado da Paraíba, que “dispõe sobre a exigência de parcela do ICMS, nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial, e dá outras providências”.

O texto impugnado tem a seguinte redação:

Art. 1º Nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final localizado neste Estado, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial, por meio de internet, telemarketing ou showroom, exigir-se-á a parcela do ICMS, nos termos estabelecidos nesta Lei.

§ 1º O disposto no "caput", aplica-se às operações provenientes dos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Sergipe e Distrito Federal.

§ 2º Em relação às operações provenientes de Estados não discriminados no § 1º, exigir-se-á o imposto, conforme estabelecido no art. 3º e seus incisos e no inciso I do § 2º do art. 4º.

§ 3º Será dispensada a exigência da parcela do ICMS, não se aplicando o disposto nesta Lei, quando, em qualquer hipótese, o valor da operação for inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Art. 2º Nas operações interestaduais com os Estados elencados no § 1º do art. 1º, a responsabilidade pela retenção e recolhimento da parcela do imposto de que trata o art. 1º, na qualidade de sujeito passivo por substituição, caberá ao remetente da mercadoria ou bem.

ADI 4.705 MC-REF / DF

Art. 3º A parcela do imposto devida a este Estado será obtida mediante a aplicação da alíquota prevista para operações internas, sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se os seguintes percentuais aplicáveis sobre a base de cálculo utilizada para a cobrança do imposto na origem:

I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

II - 12% (doze por cento), para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

Parágrafo único: Nas operações interestaduais destinadas aos Estados elencados no § 1º do art. 1º, o ICMS devido a este Estado corresponderá ao montante resultante da aplicação da alíquota interestadual incidente sobre o valor da operação própria do remetente.

Art. 4º A parcela do imposto a que se refere o art. 1º deverá ser recolhida pelo estabelecimento remetente antes da saída da mercadoria ou bem, por meio de Documento de Arrecadação Estadual - DAR ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, exceto quando o remetente estiver inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado - CCICMS/PB, hipótese em que o recolhimento será feito até o dia 09 (nove) do mês subsequente à ocorrência do fato gerador.

§ 1º Será exigível, no momento do ingresso da mercadoria ou bem no território deste Estado, através de DAR, o pagamento da parcela do imposto a que se refere o art. 1º, na hipótese em que as mercadorias ou bens estiverem desacompanhados do documento

ADI 4.705 MC-REF / DF

correspondente ao recolhimento do ICMS, nos termos do "caput".

§ 2º A exigência da parcela do imposto devido, na forma e prazo estabelecidos no § 1º, aplicar-se-á, nas operações provenientes de unidades da Federação:

I - não discriminadas no § 1º do art. 1º;

II - discriminadas no § 1º do art. 1º, cujo remetente não esteja inscrito no CCICMS/PB.

Art. 5º O disposto nesta Lei não se aplica às operações de que trata o Decreto nº21.459, de 31 de outubro de 2000.

Art. 6º Normas complementares à aplicação do disposto nesta Lei poderão ser estabelecidas através de Ato do Poder Executivo.

Art. 7º Aplicam-se a esta Lei, no que couber, as normas estabelecidas na Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996, e no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997.

Art. 8º Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação.

Em síntese, a entidade-requerente argumenta a incompatibilidade constitucional do texto impugnado com os seguintes fundamentos:

a) Violação do princípio da isonomia, na medida em que o cálculo do tributo devido passou a ser discriminado conforme a origem dos bens (arts. 150, V E 152 da Constituição);

ADI 4.705 MC-REF / DF

b) Contrariedade à partilha de competência tributária, porquanto é o estado de origem o sujeito ativo do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadorias a não contribuinte do imposto, e o respectivo cálculo deve utilizar a alíquota interna (art. 155, § 2º, VII, b da Constituição);

c) Quebra da Federação, em razão de o Estado da Paraíba ter criado paradoxalmente “imposto de importação doméstico” incompatível com o pacto político exposto na Constituição (arts. 150, I e 155, II da Constituição);

d) Caracterização do uso de tributo com efeito confiscatório, causado pelo aumento imprevisível da carga tributária (art. 150, IV da Constituição);

e) Falta de competência para tributar simples operações de circulação de bens, classe que compreende as mercadorias, mas a elas não se limita (art. 155, II da Constituição).

Ante o exposto, pede-se a concessão de medida cautelar, para suspender os efeitos do texto impugnado até o julgamento final desta ação. No mérito, pede-se a declaração de inconstitucionalidade da Lei 9.582/2011.

É o relatório.

Em caráter excepcional, diante da gravidade do quadro narrado e da proximidade do recesso nesta Suprema Corte, examino o pedido de medida cautelar (cf., e.g., ADI 4.598-MC, rel. min. Luiz Fux, decisão monocrática, DJe de 1º.08.2011 e a ADI 4.477-MC, rel. min. Ellen Gracie, decisão monocrática, DJ de 1º.02.2011).

A matéria exposta nesta ação direta é análoga ao quadro examinado no julgamento da medida cautelar pleiteada e concedida nos autos da ADI 4.565-MC, de minha relatoria.

Referido precedente foi assim ementado:

ADI 4.705 MC-REF / DF

“CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. LEI 6.041/2010 DO ESTADO DO PIAUÍ.

LIBERDADE DE TRÁFEGO DE BENS E PESSOAS (ARTS. 150, V E 152 DA CONSTITUIÇÃO).

DUPLICIDADE DE INCIDÊNCIA (BITRIBUTAÇÃO – ART. 155, § 2º, VII, B DA CONSTITUIÇÃO).

GUERRA FISCAL VEDADA (ART. 155, § 2º, VI DA CONSTITUIÇÃO).

MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA.

Tem densa plausibilidade o juízo de inconstitucionalidade de norma criada unilateralmente por ente federado que estabeleça tributação diferenciada de bens provenientes de outros estados da Federação, pois:

(a) Há reserva de resolução do Senado Federal para determinar as alíquotas do ICMS para operações interestaduais;

(b) O perfil constitucional do ICMS exige a ocorrência de operação de circulação de mercadorias (ou serviços) para que ocorra a incidência e, portanto, o tributo não pode ser cobrado sobre operações apenas porque elas têm por objeto “bens”, ou nas quais fique descaracterizada atividade mercantil-comercial;

(c) No caso, a Constituição adotou como critério de partilha da competência tributária o estado de origem das mercadorias, de modo que o deslocamento da sujeição ativa para o estado de destino depende de alteração do próprio texto constitucional (reforma tributária). Opção política legítima que não pode ser substituída pelo Judiciário.

Medida liminar concedida para suspender a eficácia prospectiva e retrospectiva (ex tunc) da Lei estadual

ADI 4.705 MC-REF / DF

6.041/2010.” (ADI 4.565-MC, rel. min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJ e de 27.06.2011).

A mesma densa probabilidade de procedência se faz presente nesta ação direta de inconstitucionalidade, em razão da simetria entre os quadros fáticos-jurídicos examinados.

Em relação ao risco à prestação jurisdicional pelo decurso de tempo, anoto que essa espécie de legislação retaliatória tem se alastrado pela Federação, com base no Protocolo ICMS 21/2011, firmado por alguns estados-membros no âmbito do Confaz (Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal).

É impossível alcançar integração nacional sem harmonia tributária. Adequado ou não, o modelo escolhido pelo Constituinte de 1988 para prover essa harmonia e a indispensável segurança jurídica se fixou na “regra da origem” (art. 155, § 2º, II, b da Constituição). O Confaz ou cada um dos estados-membros singelamente considerados não podem substituir a legitimidade democrática da Assembleia Constituinte, nem do constituinte derivado, na fixação dessa regra.

Por outro lado, além da segurança jurídica institucional, a retaliação unilateral prejudica o elemento mais fraco da cadeia de tributação, que é o consumidor.

Em princípio, os comerciantes têm alguma flexibilidade para repassar o aumento da carga tributária aos consumidores, mediante composição de preços. Porém, nem todos os consumidores serão capazes de absorver esses aumentos. Aqueles que o fizerem terão ainda de enfrentar um obstáculo com cuja validade não me comprometo, imposto pela conjugação da regra do art. 166 do CTN com a legitimidade ativa para pedir a restituição dos valores pagos indevidamente. Como a pessoa que suportou a carga econômica do tributo não tem legitimidade para pleitear a restituição, e se costuma exigir

ADI 4.705 MC-REF / DF

dos vendedores a obtenção de autorizações individuais dos consumidores para formulação desse pedido, a tendência é que o recolhimento indevido se torne fato consumado de difícil reversão.

Dada a evidente presença do *fumus boni juris* e do *periculum in mora*, tudo recomenda a concessão imediata da medida cautelar.

Ante o exposto, AD REFERENDUM do Plenário, concedo a medida cautelar pleiteada, para suspender ex tunc a aplicação da Lei 9.582/2011, do Estado da Paraíba (art. 10, § 3º da Lei 9.868/1999).

A medida liminar ora concedida não impede que o Estado da Paraíba exerça seu poder de fiscalização, destinado a apurar os créditos tributários que julga serem válidos, para evitar suposta decadência. Esse exercício deverá ocorrer em prazo módico e com instrumentos razoáveis e proporcionais, de modo a não caracterizar sanção política (cf., e.g., o RE 591.033, rel. min. Ellen Gracie, Pleno, DJ e de 25.02.2011).

Comunique-se com urgência o teor desta decisão ao governador do Estado da Paraíba e à respectiva Assembleia Legislativa.

Solicitem-se informações aos requeridos, que deverão ser prestadas no prazo de trinta dias.

Após, abra-se vista dos autos sucessivamente ao advogado-geral da União e ao procurador-geral da República.

Publique-se. Intimem-se.” (Doc. 05).

Essa decisão foi impugnada por agravo regimental e por mandado de segurança, cuja liminar foi indeferida pela Presidência da Corte.

O Estado de São Paulo foi admitido como *amicus curiae*.

É o relatório.

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

VOTO

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR): Proponho o referendo da decisão com a qual concedi a medida liminar pleiteada por seus próprios fundamentos, os quais sintetizo:

a) Situação idêntica foi examinada por esta Suprema Corte no julgamento da medida cautelar pleiteada e concedida na ADI 4.565;

b) A Constituição define que o estado de origem será o sujeito ativo do ICMS nas operações interestaduais aos consumidores finais que não forem contribuintes desse imposto, mas a legislação atacada subverte essa ordem (art. 155, § 2º, II, *b* da Constituição);

c) Os entes federados não podem utilizar sua competência legislativa privativa ou concorrente para retaliar outros entes federados, sob o pretexto de corrigir desequilíbrio econômico, pois tais tensões devem ser resolvidas no foro legítimo, que é o Congresso Nacional (arts. 150, V e 152 da Constituição);

d) Compete ao Senado definir as alíquotas do tributo incidente sobre as operações interestaduais;

e) A tolerância à guerra fiscal tende a consolidar quadros de difícil reversão.

A meu sentir, é importante ressaltar rapidamente a importância desse último ponto.

A falta de prestação jurisdicional oportuna sobre as várias ramificações da guerra fiscal tende a consolidar quadros de difícil reversão, ao estimular a retaliação unilateral ao mesmo tempo em que desacredita as instituições constituídas para resolver esses impasses.

Nesse sentido, a imprensa registra que grande parte dos entes

ADI 4.705 MC-REF / DF

federados tem ignorado as decisões desta Suprema Corte, ao reinstituir benefícios fiscais ilegais ou ao anistiar contribuintes que tenham utilizado os incentivos proibidos. Corremos o risco de neutralizar função de controle típica do *checks and counterchecks* republicanos, criando jurisprudência singelamente simbólica.

A propósito, com o título “ESTADOS DRIBLAM STF PARA MANTER INCENTIVOS FISCAIS”, reportou Mariana Carneiro, do jornal Folha de São Paulo:

ESTADOS DRIBLAM STF PARA MANTER INCENTIVOS FISCAIS

Novas leis em São Paulo, Rio e Mato Grosso do Sul asseguram benefícios considerados ilegais em junho.

Objetivo é evitar fuga de indústrias atraídas com incentivos, como fabricantes de leite longa vida em SP

MARIANA CARNEIRO
DE SÃO PAULO

Quatro Estados que concediam incentivos fiscais considerados ilegais pelo Supremo Tribunal Federal em junho driblaram o veto imposto pelo tribunal e continuam assegurando os benefícios a diversas indústrias estabelecidas em seus territórios.

São Paulo, Rio de Janeiro e Mato Grosso do Sul editaram novas leis que anularam ou reduziram o impacto da decisão. O Espírito Santo decidiu não cumprir a determinação judicial e pretende recorrer contra ela, embora a decisão do STF tenha sido unânime.

Na prática, isso significa que as empresas continuam a recolher menos ou nenhum ICMS em operações nesses Estados. Com isso, levam vantagem em relação a concorrentes de outras regiões.

Em junho, o Supremo derrubou de uma vez só 23 normas de sete Estados por considerar ilegais os incentivos que elas criaram.

ADI 4.705 MC-REF / DF

A decisão deu impulso a negociações entre o governo federal e os Estados para mudar a legislação do ICMS e acabar com a guerra fiscal.

"Isso provocou uma corrida por um perdão amplo e irrestrito dos benefícios", disse o economista Amir Khair, ex-secretário municipal de Finanças de São Paulo.

Os Estados primeiro tentaram validar os incentivos antigos no Confaz (Conselho Nacional de Política Fazendária), onde se reúnem os secretários da Fazenda de todos os Estados, mas não tiveram sucesso.

São Paulo teve cancelada uma lei que reduzia o ICMS pago pelos fabricantes de leite longa vida. Mas as indústrias não sofreram prejuízo. Desde março está em vigor um decreto que garante desconto no imposto pago pelas indústrias paulistas.

O decreto começou a valer antes mesmo que o Supremo vetasse a lei que beneficiava o setor. "O governo intensificou os benefícios para fazer frente aos incentivos de outros Estados", disse o presidente do Sind Leite, Carlos Humberto de Carvalho. "As fábricas podiam se mudar para outro Estado."

O medo do êxodo das indústrias beneficiadas pelos incentivos levou Mato Grosso do Sul a reeditar uma lei que teve alguns dispositivos cancelados pelo STF uma semana depois da decisão do tribunal.

"Não houve prejuízo para o setor industrial com a decisão do STF", informou a Federação das Indústrias de Mato Grosso do Sul, por meio de nota.

Para a tributarista Jerusa Mocelin, criar novas leis é uma "burla" à decisão do Supremo: "Prova que a guerra fiscal não parou".

No Rio de Janeiro, empresas do setor aéreo continuam comprando querosene de aviação mais barato do que em outros Estados, apesar do veto do Supremo à lei que garante o benefício.

O Estado cobrava 4% de ICMS. No início de julho, um novo decreto fixou alíquota de 12% para o combustível no Rio,

ADI 4.705 MC-REF / DF

ainda abaixo do que outros Estados cobram”.

Lembro também que os maiores prejudicados com a guerra fiscal são os consumidores finais, dentre os quais se destacam pessoas naturais que nem sempre têm a capacidade econômica para suportar o aumento indevido da carga tributária, que certamente será repassada ao preço pelos contribuintes de direito (a base de cálculo por dentro é imposição legal).

Por fim, anoto que não há risco de irreversibilidade dos efeitos da medida liminar, porquanto permanece assegurado o direito do Estado da Paraíba de lançar os créditos tributários que entende devidos, para evitar a decadência, se respeitado o devido processo legal.

Ante o exposto, proponho o referendo da decisão liminar.

É como voto.

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhor Presidente, eu relembro, inclusive, que o Plenário dessa Suprema Corte julgou matéria idêntica na ADI nº 4.565, concedendo o referendo, também, em hipótese exatamente idêntica, de outro Estado.

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL****DEBATE**

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Senhor Presidente, apenas para fazer uma nota. O tema tratado é da maior relevância, porque envolve o comércio eletrônico, é uma mudança de paradigma. Quando o texto constitucional foi concebido, nós tivemos a oportunidade de discutir isso, de certa forma, no debate sobre ICMS, acho que em relação à venda de produtos eletrônicos. Se a venda incidir sobre CD ou DVD, acho que era o caso de Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, dizia-se "pode-se cobrar o ICMS", mas se for sobre o *download*, então, não haverá cogitar do ICMS, nós entendemos, então, que era passível de se fazer. Aqui é uma outra situação, mas associada a esse problema tecnológico, o problema do comércio eletrônico, por quê? Porque em um dado Estado se concentra toda a atividade dessas empresas e a distinção que nós vemos no texto constitucional é a seguinte, a partir do artigo 155, § 2º, inciso VII:

VII- em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto; [significa empresas]
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

Nesse caso, veja, o ICMS fica todo no Estado de origem.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Ministro Gilmar, talvez apenas uma informação seja suficiente. Nós estamos em sede de cautelar; tenho uma ADI - já está pronta para julgamento, no mérito - que é exatamente sobre esse tema, ajuizada pela Confederação Nacional do Comércio. Então, como hoje nós temos uma presunção de legitimidade da

ADI 4.705 MC-REF / DF

nossa jurisprudência recentíssima, e, também, da não declaração, ainda, de qualquer invalidade desse protocolo. Tenho a impressão de que talvez fosse melhor eu trazer logo para julgamento essa ADI, que realmente é uma mudança de ótica sobre essa concepção.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Isso é importante. Como já dissemos em outra assentada, essas liminares acabam tendo uma mistura de mérito em juízo inicial de cognição. E, realmente, vejam os senhores as consequências dessa opção. Uma coisa é o comércio, a atividade de varejo que manda um produto de São Paulo, no caso, para a Paraíba, para ficarmos no exemplo. Outra coisa é essa operação sistemática que pode se constituir, na verdade, num comércio que, daqui a pouco, estará a mandar todos os produtos a partir de uma dessas centrais ou de algumas dessas centrais, fazendo uma concentração, porque o outro modelo do comércio interestadual obriga a divisão do ICMS entre o Estado de origem e o Estado de destino. Neste caso, não. Então, vejam as implicações agora da tecnologia mudando o próprio sentido do texto constitucional e expandindo, ainda mais, essa concentração tributária, porque claro, óbvio, essas empresas vão se localizar onde? No contexto, no âmbito territorial dos Estados produtores, dos Estados de perfil industrial, para poderem mandar esse produtos para outros Estados.

Então, obviamente, eles vão se localizar nos Estados centrais da atividade industrial e vão distribuir os seus produtos Brasil afora, a partir de uma rede de logística, para o consumidor final. Então eles caem nessa alíquota interna, e a apropriação de todo o produto do ICMS vai ficar com o Estado de origem da operação, essa é a distinção. Quando, obviamente, aqui, em razão da mudança do quadro fático, nós estamos tendo uma situação que afeta o próprio equilíbrio federativo. Então, temos de pensar nisso.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - É uma nova cultura mercantil.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Com certeza. Quer dizer, quando se pensou nesse modelo, o que se imaginava era o

ADI 4.705 MC-REF / DF

transporte de mercadorias físico. Agora, nós temos essa realidade, e esse é um ponto importante, porque, em suma, os Estados menores acabam sofrendo porque sequer vão se beneficiar dessa alíquota interestadual, e da possibilidade, portanto, de ficar com uma parte do resultado da operação. Então, me parece que esse é um tema que está a sugerir uma reflexão do Tribunal, também eventualmente do legislador constituinte, porque nós podemos chegar numa situação extremada de absoluta concentração, de esvaziamento até das outras atividades, a concentração desse tipo de atividade.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Que é crescente.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Que é crescente e cada vez mais dinâmica; as pessoas compram não apenas produtos de pequena dimensão, mas também eletrodomésticos, daqui a pouco automóveis, sei lá mais o quê, nesse tipo de comércio, com sérias repercussões, Presidente, para o modelo que se imaginou um tanto equitativo na distribuição do comércio interestadual. Já é um tributo complexíssimo esse, especialmente na dimensão interestadual, por se tratar de um tributo de feição nacional. E aqui, avassaladoramente, essa fórmula acaba enfraquecendo, debilitando os Estados que estão, na verdade, nessa corrente, de forma mais débil.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - São importadores de mercadoria.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - E que são quase que compulsoriamente importadores, por conta do modelo de concentração industrial.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Sem transferência da tecnologia, que fica monopolizada pelo Estado produtor.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Sim.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR) - Mas aqui o meu voto, a minha decisão se concentra basicamente na questão federativa, que é grave. Não cabe a um Estado dispor sobre essa matéria, e dispor de forma retaliatória, indicando, apontando os Estados na origem dos quais as mercadorias tenham iniciado a circulação. É essa a

ADI 4.705 MC-REF / DF

questão principal e urgente; nós não podemos deixar uma norma dessa natureza ...

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Contingencialmente é um mecanismo de defesa do Estado importador.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Sim. É a busca de algum modelo jurídico, diante da situação que se coloca, porque, veja: de um lado, haverá o esvaziamento desse comércio tradicional, esse consumidor que depois faz a distribuição às distribuidoras, porque a distribuição já se faz de forma direta, a partir de boas condições de logística e da possibilidade de se fazer um pedido a partir do modelo de *Internet*. E, portanto, dá-se a exclusão desse ente federativo da participação do produto, e, com isso, o esvaziamento, porque ele não se beneficia do modelo de origem, porque ele está excluído, e também não se beneficia do modelo de destino.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Fica no limbo, numa espécie de limbo jurídico.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Ministro Ayres, a grande dificuldade que entrevejo é que esse modelo é constitucional e complementado pela Lei Kandir. Como é que nós vamos, através da jurisprudência, modificar esse modelo?

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - É que o modelo foi concebido para uma realidade completamente diferente dessa das transações virtuais. Uma nova realidade se impõe à nossa consideração.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR) - O Senado já está discutindo essa matéria.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - O protocolo não pode superar nem a Constituição nem a lei.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Porque a gradação, a intensidade desse comércio ...

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Tende a crescer muitíssimo. O futuro do comércio é esse.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Que é avassaladora. Mudou o eixo das transações. Eu também fico preocupado; acho que o

ADI 4.705 MC-REF / DF

Ministro Gilmar Mendes nos concita a uma reflexão da maior importância, porque senão os Estados importadores exclusivamente vão se tornar supridores de recursos para os Estados de maior potencial, não só econômico, como tecnológico, mais e mais.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - E há um detalhe ao qual o Ministro Gilmar se referiu que, talvez, haja uma solução em termos até institucionais, de gestão processual, para nós. Essas liminares, nas ações de declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, muito embora elas sejam de caráter urgente, elas não são, necessariamente, cautelares; na verdade, elas são satisfativas, elas antecipam uma definição jurídica final de mérito e que, dificilmente - como disse o Ministro Gilmar Mendes -, será modificado.

Tenho a impressão de que, quando nós tivermos um processo já totalmente instrumentalizado, ouvidas todas as partes interessadas e sendo essa uma tutela satisfativa, é possível nós declararmos, com definitividade, essa inconstitucionalidade ou essa constitucionalidade, porque nem haverá interesse de agir na propositura de uma ação principal. Isso pode, em termos de gestão processual, resolver uma série de ações que devem estar ainda num período de estágio para se chegar à ação principal.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR) - O que Vossa Excelência está propondo é que aguardemos a instrução do processo e deixemos essa norma, é isso?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Não, estou apenas acrescentando, ao argumento do Ministro Gilmar Mendes, que há casos, por exemplo, que nós trazemos aqui, liminares, como ocorreu na semana passada, em que o processo já está totalmente instruído.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR) - Mas não é o caso aqui. Esse é um caso de urgência, urgentíssima, que me chegou às mãos às vésperas do recesso, e que nós não tínhamos a menor possibilidade de deliberar sobre ele.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Sem dúvida alguma. Isso é uma ideia prospectiva, não tem nada a ver com o caso concreto. Estou

ADI 4.705 MC-REF / DF

plenamente de acordo.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - A jurisprudência é tranquila em relação à disciplina, à necessidade do convênio do CONFAZ para determinadas disciplinas e tudo mais.

A questão básica aqui é que, como o tema envolve o comércio eletrônico

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Já seria bom uma decisão de mérito.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Sim, no caso, ou, como o Ministro Luiz Fux está a propor, que nós examinemos um outro caso. Eu sei que a situação, toda ela, é muito peculiar, porque, se formos fazer um tipo de juízo de apelo, estaremos fazendo algo quase que ao legislador constituinte, ao constituinte derivado. Mas o fato é que houve uma mudança de tal medida no quadro fático que impacta deveras o próprio equilíbrio federativo. Isso talvez seja até demonstrável a partir de dados hoje existentes nos sistemas das Secretarias de Fazenda e no CONFAZ. À medida em que esse sistema se generaliza, se universaliza, obviamente que a hipótese da alínea "b" do inciso VII passa a ser predominante e dá-se, então, um esvaziamento do poder de tributar da entidade de destino.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Perfeito.

E esse modelo de negociação não presencial, por meio de *internet*, *telemarketing* ou *showroom*, o fato é que ele não foi concebido pela Constituição Federal, ou melhor, ele não estava presente.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Não podia ser previsto.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Exato, não subjaz, a concepção do modelo que está na Constituição, esse tipo de cultura tecnológica. A verdade é esta, é uma realidade nova. Por isso que Vossa Excelência chama a atenção para esse fato. Olhe o que diz a Lei:

Nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final localizado neste Estado - até aí tudo bem, mas vem a diferença agora - cuja aquisição ocorrer de forma não presencial por meio

ADI 4.705 MC-REF / DF

de *internet*, *telemarketing* ou *showroom* - aí sim - exigir-se-á a parcela do ICMS....

Ou seja, é transparente que o Estado legislador aqui assim agiu como mecanismo de defesa diante do exaurimento daquela fonte de recursos a que, normalmente, receberia; essa fonte de recursos teria, do Estado legislador, uma participação normal, habitual.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Porque, veja, para as partes eventualmente envolvidas, vendedor e comprador, a questão tributária pode até não ser relevante, ou até neutra, agora ela tem um impacto enorme para os Estados, especialmente para os Estados de destino, porque eles são excluídos dessa operação, que é tipicamente interestadual, e que passa a ser massiva. Por que houve a distinção entre as alíneas "a" e "b" do inciso VII? Porque se supunha que, no primeiro caso, quando o destinatário for contribuinte do imposto, haveria, então, a grande massa de atividade comercial. Só que está havendo um tipo de mutação constitucional a partir da mudança na realidade fática.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - É um caso típico. O caso é de mutação constitucional por alteração do quadro factual, cultural, do País.

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

RELATOR	: MIN. JOAQUIM BARBOSA
REQTE.(S)	: CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB
ADV.(A/S)	: OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR
INTDO.(A/S)	: GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA
INTDO.(A/S)	: ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA PARAÍBA

EXPLICAÇÃO

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR) -
Senhor Presidente, eu esqueci, mas seria importante acrescentar que, apesar de estar propondo o referendo da cautelar, ainda noto que não há risco de irreversibilidade dos efeitos dessa cautelar, porque, no meu voto, eu deixo assegurado o direito do Estado da Paraíba de lançar os créditos tributários - que entende devidos - para evitar, por exemplo, a decadência, respeitando-se, é claro, o devido processo legal.

23/02/2012

PLENÁRIO

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705 DISTRITO FEDERAL**

**TRIBUNAL PLENO
REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705
EXPLICAÇÃO**

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Presidente, eu só gostaria de deixar, então, essas reflexões, e também deixar anotado que acho que nós devemos discutir essa questão no mérito, a partir, talvez, dessa ADI, referida pelo Ministro Fux, porque é extremamente importante que nós tenhamos a visão de que algo está a mudar nesse contexto, e que precisa de uma reflexão mais...

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Mais detida. A realidade é outra. Eu subscrevo.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - De alguma forma, está havendo uma embolada entre as lógicas das alíneas "a" e "b" do inciso VII.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - E a realidade que se implantou no País.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (RELATOR) - Essa questão é muito importante, ela não é apanágio só do Brasil. No berço desse chamado *e-commerce*, a empresa pioneira nessa questão vem travando uma guerra surda lá nos Estados Unidos, exatamente sobre esse tema, pelo fato de ter trazido essa grande mudança de paradigma.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - O professor Miguel Reale tinha uma metáfora que dizia bem dessa perplexidade: "Os fatos andam com duas pernas boas, sadias, e o Direito coxeia atrás dos fatos."

É o que está acontecendo.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Neste caso há também uma limitação, a disciplina constitucional específica, que dificulta, enormemente, a atualização. Em muitos outros sistemas constitucionais,

ADI 4.705 MC-REF / DF

não há esse detalhamento do regime tributário em sede constitucional, o que facilita a opção legislativa. Mas, aqui, há essa dificuldade, de forma concreta, como nós estamos a ver.

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO - Sem dúvida.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Daí, a maior dificuldade. Tanto é, que tentando antecipar uma solução, se não for possível uma reflexão na linha de uma interpretação construtiva, certamente, ter-se-á que fazer um tipo de apelo ao legislador constituinte, ao constituinte derivado.

#

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

**REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE
INCONSTITUCIONALIDADE 4.705**

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. JOAQUIM BARBOSA

REQTE.(S) : CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL -
CFOAB

ADV.(A/S) : OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR

INTDO.(A/S) : GOVERNADOR DO ESTADO DA PARAÍBA

INTDO.(A/S) : ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DA PARAÍBA

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, referendou a cautelar concedida e prejudicado o recurso de agravo regimental, interposto pelo Estado da Paraíba. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Ausente o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, representando o Tribunal em visita oficial à Suprema Corte do Japão. Plenário, 23.02.2012.

Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ayres Britto, Joaquim Barbosa, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux e Rosa Weber.

Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.

p/ Luiz Tomimatsu
Secretário



SENADO FEDERAL

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 56, DE 2011

Altera os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, quando a operação ou a prestação ocorrer no âmbito do comércio eletrônico.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 155.

.....

§ 2º

.....

VII -

.....

c) a alíquota interestadual, em qualquer caso, quando a operação ou a prestação ocorra por meio de comércio eletrônico, sem prejuízo do disposto no inciso X, *b*, deste artigo.

VIII - nas hipóteses das alíneas *a* e *c* do inciso VII, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

.....”(NR)

Art. 2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor no ano subseqüente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias desta.

JUSTIFICAÇÃO

A Constituição Federal, no art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, dispõe que o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – incide nas operações interestaduais da seguinte forma:

(i) aplica-se a alíquota interestadual, nas operações que destinem mercadorias a contribuinte do imposto para revenda. Neste caso, nas operações subsequentes, para o mercado interno do Estado de destino, o imposto será recolhido aplicando-se a alíquota interna. Desse modo, a diferença entre o imposto calculado pela aplicação da alíquota interna e o imposto calculado pela aplicação da alíquota interestadual constitui receita do Estado de destino;

(ii) aplica-se a alíquota interestadual, nas operações que destinem mercadorias a contribuinte do imposto para seu próprio consumo. Neste caso, o Estado de destino está autorizado a cobrar do estabelecimento destinatário o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado pela aplicação da alíquota interna e o imposto calculado pela aplicação da alíquota interestadual que, também nesta hipótese, torna-se receita do Estado de destino;

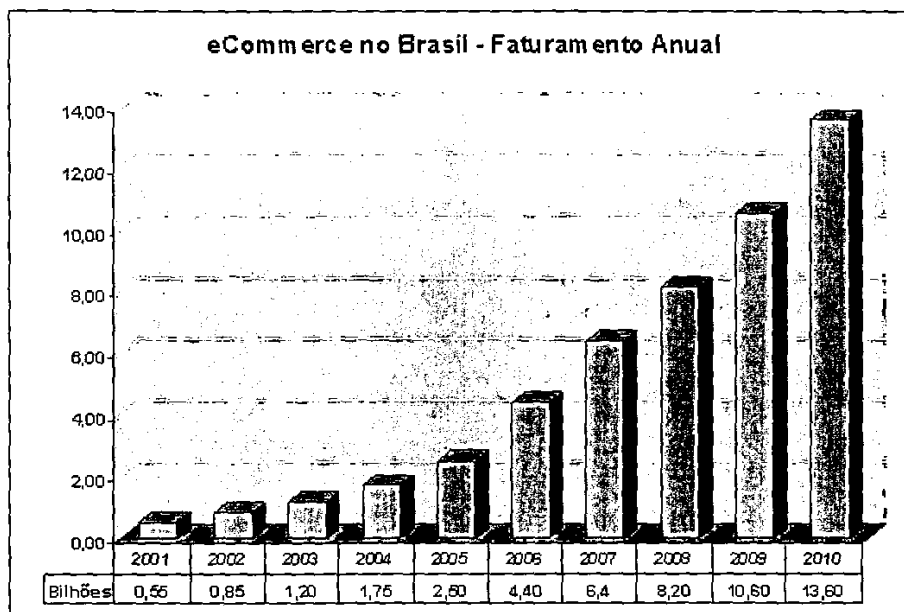
(iii) contudo, aplica-se a alíquota interna do Estado de origem das mercadorias, no caso de se destinarem a consumidor final que não seja contribuinte do imposto. Neste caso, o imposto devido na operação será integralmente do Estado de origem.

Esse modelo de repartição de receitas entre Estado de origem (produtor) e Estado de destino (consumidor), que parecia adequado no cenário de 1988, foi drasticamente modificado pela adoção de novas práticas comerciais, como o chamado comércio eletrônico (*e-commerce*), por meio da rede internacional de computadores.

A difusão do *e-commerce* alterou significativamente o balanço comercial entre os Estados, com considerável perda para os Estados consumidores.

O comércio eletrônico (*e-commerce*) consiste na compra e venda de bens e serviços utilizando as tecnologias de informação, entre elas, a rede mundial de computadores (*Internet*). Por essa modalidade, podem ser comercializados os mais diversos produtos e serviços. O consumidor pode pesquisar, escolher, especificar as características do produto que deseja e escolher a forma de pagamento. O produto é entregue no domicílio do consumidor dentro de um prazo determinado.

A Internet não está sujeita a fronteiras, permitindo que o consumidor, mesmo na mais remota cidadezinha do interior do Brasil, tenha acesso a produtos e serviços a preços acessíveis. Além disso, as lojas virtuais estão “abertas” vinte e quatro horas por dia, atendendo de forma personalizada cada consumidor. Não é de surpreender o crescimento vertiginoso apresentado pelo setor. Dados colhidos no eCommerce Org (<http://www.e-commerce.org.br/stats.php>) dão conta dessa evolução:

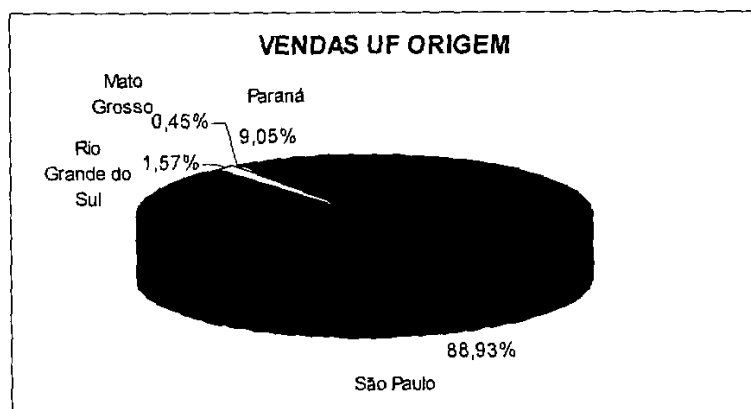


ANO	FATURAMENTO	Variação
2010 (previsão)	R\$ 13,60 bilhões	30%
2009	R\$ 10,60 bilhões	33%
2008	R\$ 8,20 bilhões	30%
2007	R\$ 6,30 bilhões	43%
2006	R\$ 4,40 bilhões	76%
2005	R\$ 2,50 bilhões	43%
2004	R\$ 1,75 bilhão	48%
2003	R\$ 1,20 bilhão	39%
2002	R\$ 0,85 bilhão	55%
2001	R\$ 0,55 bilhão	-

Fonte eBit - Compilação www.e-commerce.org.br. Não considera as vendas de automóveis, passagens aéreas e leilões on-line.

Estudo levado a efeito pela Secretaria de Estado da Fazenda (SEF) de Santa Catarina (SC), nas operações ocorridas pela venda eletrônica, o Estado de Santa Catarina apresenta um volume de vendas no valor aproximado de R\$ 26.000.000,00 (vinte e seis milhões de reais), enquanto que as vendas originadas de outras unidades da federação para SC perfazem o valor de R\$ 371.000.000,00 (trezentos e setenta e um milhões de reais), ocasionando um déficit nas transações de R\$ 345.000.000,00 (trezentos e quarenta e cinco milhões de reais).

Conforme os técnicos da SEF/SC, o estabelecimento virtual é definido como a empresa em que o acesso ocorre através de páginas na internet, a realização da compra é efetuada no computador do consumidor final, na modalidade B2C (business to consumer). Pela definição de Fábio Ulhoa Coelho é *“uma nova espécie de estabelecimento, fisicamente inacessível: o consumidor ou adquirente devem manifestar a aceitação por meio da transmissão eletrônica de dados”*.



Quadro resumo

UF	Valor R\$
Mato Grosso	1.663.277,04
Rio Grande do Sul	5.822.168,88
Santa Catarina	25.793.131,33
Paraná	33.536.255,04
São Paulo	329.689.173,48
Total	396.504.005,77

Utilizando a margem de lucro 40% (quarenta por cento), que corresponde à média estabelecida para as mercadorias sujeitas à substituição tributária, e a alíquota de 17% para as operações internas, o Estado de Santa Catarina deixou de arrecadar no ano 2010 o valor de R\$ 29.000.000,00 (vinte e nove milhões de reais), caso os consumidores tivessem adquirido as mercadorias no mercado interno catarinense.

Já na hipótese a que se refere a presente proposta de emenda à Constituição em que a receita tributária é repartida entre os Estados envolvidos, 12% (doze por cento) ficariam com o Estado de origem e 5% (cinco por cento), na hipótese de mercadorias tributadas internamente a 17% (dezessete por cento), à Santa Catarina, o que representa uma arrecadação de cerca de R\$ 17.000.000,00 (dezessete milhões de reais). Esse valor seria ainda maior, no caso de mercadorias sujeitas à alíquota de 25% (bens de consumo suntuário), em que caberia a Santa Catarina a parcela de 13% (treze por cento).

A emenda constitucional proposta visa corrigir os efeitos da difusão do *e-commerce* entre nós, preservando a receita dos Estados consumidores. O momento para a adoção de semelhante medida é mais que oportuno, considerando a perda de arrecadação sofrida pelos Estados e a hipótese cada vez mais remota de uma reforma tributária ampla.

Conforme a Agência Câmara de Notícias (10/05/2011), o Secretário Executivo do Ministério da Fazenda, Nelson Barbosa, disse que a “reforma tributária dificilmente será enviada para a Câmara ainda neste primeiro semestre, como previa o governo inicialmente. O atraso será resultado de negociações com diversos setores, que devem ser concluídas com apoio dos governadores e de entidades de classe, tanto empresariais como de trabalhadores”.

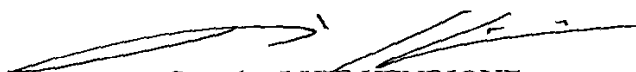
Ainda segundo a mesma fonte, em matéria do dia 19/05/2011, o consultor da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC), Roberto Nogueira Ferreira, criticou a intenção do governo de apresentar a reforma tributária de forma fatiada. “Isso não pode ser chamado de reforma, embora trate de aspectos positivos que o Brasil precisa.” Segundo o consultor, o Brasil é o campeão mundial em tempo despendido e custo efetivo para cumprir as obrigações tributárias.

A proposta consiste em dar ao *e-commerce* o mesmo tratamento tributário dado às operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais contribuintes do imposto: a mercadoria seria tributada pelo Estado de origem pela alíquota interestadual e o Estado de origem cobraria o imposto correspondente à diferença entre a aplicação da alíquota interna do Estado de destino e a aplicação da alíquota interestadual. Com isso, recompõe-se a situação de partilha da receita do ICMS entre os Estados que havia em 1988, considerando que a perda de receita dos Estados consumidores deveu-se à migração do comércio varejista para o *e-commerce*.

Na eventualidade de, no bojo de uma reforma tributária, a alíquota interestadual ser reduzida, a repartição da receita tributária entre os Estados de origem e de destino, conforme proposto, será alterada na mesma proporção.

A vigência da emenda constitucional dar-se-á no exercício subsequente ao de sua publicação oficial em atendimento ao princípio da anterioridade anual, insculpido na alínea *b* do inciso III do art. 150 da Constituição, e somente após decorridos (pelo menos) noventa dias de sua publicação oficial, em atendimento ao princípio da noventena. Caso contrário, haveria desrespeito ao princípio da anterioridade – cláusula pétrea – nos casos em que a alíquota interna do Estado de destino (a ser aplicada na nova situação) superasse a alíquota interna do Estado de origem (aplicada na situação anterior).

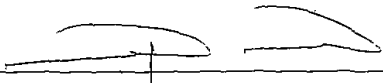
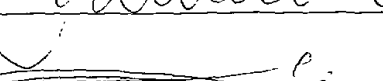
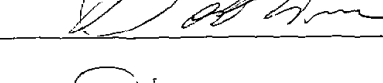

Sala das Sessões,



Senador LUIZ HENRIQUE

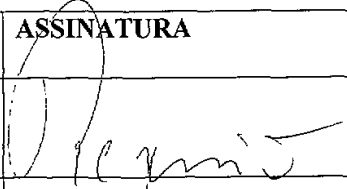
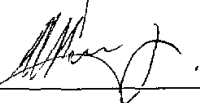
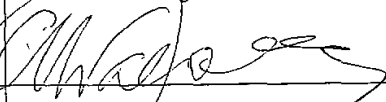

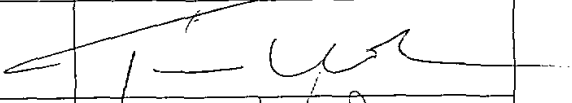


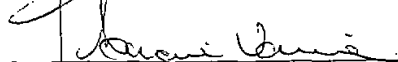
**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº , DE
2011**

Altera os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, quando a operação ou a prestação ocorrer no âmbito do comércio eletrônico.

	PARLAMENTAR	ASSINATURA
1	Valdeir Mota	
2	BEATRIZ MAGGI	
3	JARBAS	
4	MICHELILDO	
5	Simon	
6	Ana Amélia (PP/RS)	
7	PAULO R. BRUNO	
8	CASILDO	

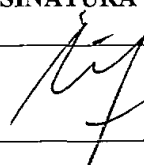
**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº , DE
2011**

Altera os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, quando a operação ou a prestação ocorrer no âmbito do comércio eletrônico.

	PARLAMENTAR	ASSINATURA
9	R. REQUIÃO	
10	Cyano Miranda	
11	ANTÔNIO CARLOS VALLADARES	
12	POLO TAVARES	
13	INÁCIO ARRUDA	
14	LINDBERGH FARIAS	
15	ÁLVARO DIAS	
16	João Gomes	

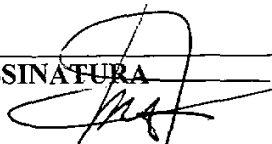

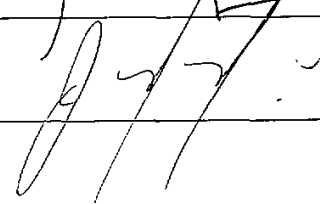
**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº , DE
2011**

Altera os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, quando a operação ou a prestação ocorrer no âmbito do comércio eletrônico.

	PARLAMENTAR	ASSINATURA
17	GIM ARGELO	
18		RENAN CALHEIROS
19	Augusto Pastel -	
20		RANOO LFE
21		
22		
23		Eduardo Suplicy
24		DEMÓSTENES

**PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº , DE
2011**

Altera os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal, e de Comunicação, quando a operação ou a prestação ocorrer no âmbito do comércio eletrônico.

	PARLAMENTAR	ASSINATURA
	TINHEIRO PT-BR	
25	Crivella PTB-RJ	
26	Jamil Cury	
27		
28		
29		
30		
31		

LEGISLAÇÃO CITADA

Presidência da República

Casa Civil

Subchefia para Assuntos Jurídicos

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

Emendas Constitucionais

Emendas Constitucionais de Revisão

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

Atos decorrentes do disposto no § 3º do art. 5º

ÍNDICE TEMÁTICO

Texto compilado

PREÂMBULO

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

.....

.....

Seção IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. ~~155.~~ ~~Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:~~
~~I~~ ~~- impostos sobre:~~
~~a) transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;~~
~~b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;~~
~~c) propriedade de veículos automotores~~
~~II - adicional de até cinco por cento de que for pago à União por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas nos respectivos territórios, a título do imposto previsto no art. 153, III, incidente sobre lucros, ganhos e rendimentos de capital.~~

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

III - propriedade de veículos automotores. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

~~§ 1º O imposto previsto no inciso I, a~~

§ 1.º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior; ,

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

~~§ 2º O imposto previsto no inciso I, b, atenderá ao seguinte:~~

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(À Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania)

Publicado no **DSF**, de 15/06/2011.



SENADO FEDERAL

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO

Nº 103, DE 2011

Acrescenta o inciso VIII-A ao § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado.

As MESAS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS e do SENADO FEDERAL, nos termos do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O § 2º do art. 155 da Constituição Federal passa a vigorar com o acréscimo do seguinte inciso:

“Art.
155.....

§
2º.....

VIII-A – na hipótese da alínea “b” do inciso VII, quando a operação interestadual ocorrer de forma não presencial, caberá ao Estado de localização do destinatário parte do imposto a ser definida por resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, e na forma a ser estabelecida por deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, “g”;

.....
”(NR)

Art. 2º Até que seja definida por resolução do Senado Federal, na hipótese da alínea “b” do inciso VII do § 2º do art. 155,

quando a operação interestadual ocorrer de forma não presencial, caberá ao Estado de localização do destinatário setenta por cento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma a ser estabelecida por deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", do mesmo § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Art. 3º Esta Emenda Constitucional entra em vigor na data de sua publicação.

JUSTIFICAÇÃO

O comércio não presencial, mormente o denominado comércio eletrônico, cresceu de forma expressiva nos últimos anos e mostra tendência de tornar-se, em futuro breve, a prática preponderante na comercialização de mais e mais produtos, a começar pelos de maior valor, porém alcançando todos os demais, principalmente os bens de consumo de uso durável. Qualquer produto, desde que padronizado e passível de exibição por catálogo, é objeto desse tipo de comércio.

Essa verdadeira revolução de costumes e de prática comercial é possibilitada pelo avanço espetacular dos meios de comunicação eletrônica, que permitem a um consumidor pesquisar nacionalmente onde encontra mais em conta o produto que tem em vista, disparando sua compra por simples apertar de botões e fazendo o pagamento mediante a autorização – também eletrônica, de lançamento em seu cartão de crédito.

Sem sair de sua residência, o cidadão efetua uma compra de fornecedor situado em outra unidade da federação, a milhares de quilômetros e recebe o seu pedido em alguns dias mais.

Na outra ponta, grandes organizações comerciais estão se aparelhando para isso e a própria massificação das vendas – em face da ampliação ilimitada de seu território de operação, permite a redução de preços e condições excepcionais de concorrência em relação ao vendedor tradicional, que, para levar o produto até a praça onde está estabelecido, tem que incorrer numa enorme série de custos de funcionamento, de propaganda, de intermediação e de estocagem.

Esse é o mundo moderno, essa é a tendência e nada a objetar – muito pelo contrário.

Entretanto, a atual regra constitucional de distribuição de receita do ICMS no caso de operações interestaduais foi desenhada quase cinquenta anos atrás, quando nem se sonhava com esse dinamismo do comércio.

Nos termos atuais, quando a operação interestadual envolve dois contribuintes do imposto, há a divisão entre o Estado de origem e o de destino da mercadoria. Porém, quando o adquirente, mesmo situado em outra Unidade da Federação, é consumidor final, não contribuinte *de jure* do imposto, o produto da arrecadação decorrente da operação é integralmente destinada ao Estado onde está sediado o vendedor.

Enquanto a prática comercial caracterizava como meramente incidental a venda interestadual para consumidor final, não havia objeções a levantar e tudo funcionou satisfatoriamente. Entretanto, a magnitude que já assumiu e a tendência de evolução do quadro é extremamente preocupante, porque já se nota desequilíbrio na política estabelecida para divisão de receita entre Estado produtor (ou meramente vendedor) e Estado consumidor – a tal ponto que coloca em risco o próprio objetivo de se alcançar, algum dia, o cumprimento pleno do princípio de destino. Ao contrário, está sendo reforçado o princípio da origem, com sérios prejuízos para os Estados consumidores.

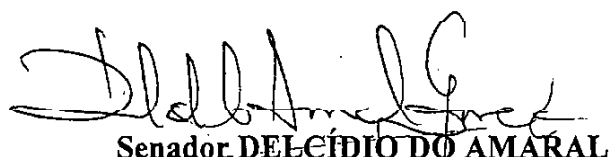
Reunidos no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) em 1º de abril de 2011, a maioria dos Estados já chegou a uma resolução de princípio quanto ao estabelecimento de nova regra de divisão do imposto nas operações de que se trata, firmando o Protocolo nº 21/11. Entretanto, há consciência de que a solução definitiva e irretocável do ponto de vista jurídico tem que ser feita por emenda ao texto constitucional

Nos termos ora propostos, o Senado Federal, como Casa da Federação, baixará resolução arbitrando os percentuais de divisão entre Estados de origem e de destino, da mesma forma que já o faz quando se trata de operações interestaduais entre contribuintes do imposto.

A forma, ou seja, os procedimentos necessários à operacionalização dessa divisão serão deliberados pelo CONFAZ.

É o que se coloca à deliberação.

Sala das Sessões,



Senador DELCÍDIO DO AMARAL



(CONTINUAÇÃO) Assinaturas para a PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº , DE 2011, que "acrescenta o inciso VIII-A ao § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado".

Parlamentar	Assinatura	
1. PINHEIRO FILHO	WALTER	PINHEIRO
2. EDISON LOBÃO	LOBÃO FILHO	
3. Edson	Reclutário Cassol	RECLUTÁRIO
4. EPITÁCIO CAETEIRA	R. Cassol - EPITÁCIO CAETEIRA	CASSOL
5. Waldemir	Waldemir MOKA	WALDEMIR MOKA
6. Antonio Russo Netto	Antonio Russo Netto	ANTONIO RUSSO
7. Anibal Diniz	Anibal Diniz (AT. Anibal)	ANIBAL DINIZ
8. MORGANILDO	MORGANILDO CAVALCANTE	MORGANILDO CAVALCANTE
9. José Pimentel	JOSE PIMENTEL	JOSE PIMENTEL
10. GEOVANI BORGES	GEOVANI BORGES	GEOVANI BORGES
11. RODRIGO ROLLEMBERG	RODRIGO ROLLEMBERG	RODRIGO ROLLEMBERG
12. ROMERO JUKA	ROMERO JUKA	ROMERO JUKA
13. FLEXA RIBEIRO	FLEXA RIBEIRO	FLEXA RIBEIRO
14. PAULO DAVIM	PAULO DAVIM	PAULO DAVIM
15. ANA RITA	ANA RITA	ANA RITA
16. ARMANDO MONTEIRO	ARMANDO MONTEIRO	ARMANDO MONTEIRO
17. GARIBAUDI ALVES	GARIBAUDI ALVES	GARIBAUDI ALVES
18. MARIO COUTO	MARIO COUTO	MARIO COUTO
19. HUMBERTO COSTA	HUMBERTO COSTA	HUMBERTO COSTA
20. PAULO BAUER	PAULO BAUER	PAULO BAUER
21. SORGE VIANA	SORGE VIANA	SORGE VIANA
22. CYRO MIRANDA	CYRO MIRANDA	CYRO MIRANDA
23. JAYME CAMPOS	JAYME CAMPOS	JAYME CAMPOS
24. ANTONIO CARLOS VACADARES	ANTONIO CARLOS VACADARES	ANTONIO CARLOS VACADARES
25. BENEDITO DE LIRA	BENEDITO DE LIRA	BENEDITO DE LIRA
26. LIDICE DA MATA	LIDICE DA MATA	LIDICE DA MATA
27. ALFREDO NASCIMENTO	ALFREDO NASCIMENTO	ALFREDO NASCIMENTO
28. INACIO ARRUDA	INACIO ARRUDA	INACIO ARRUDA
29. LUCIA VANIA	LUCIA VANIA	LUCIA VANIA
30. ACIR GURGACZ	ACIR GURGACZ	ACIR GURGACZ

(CONTINUAÇÃO) Assinaturas para a PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº , DE 2011, que
“acrescenta o inciso VIII-A ao § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado”.

Parlamentar	Assinatura
31.	
32.	
33.	
34.	
35.	
36.	
37.	
38.	
39.	
40.	
41.	
42.	
43.	
44.	
45.	
46.	
47.	
48.	
49.	
50.	
51.	
52.	
53.	
54.	
55.	
56.	
57.	
58.	
59.	
60.	

LEGISLAÇÃO CITADA

Seção IV

Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - propriedade de veículos automotores.

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá a competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal.

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros,

estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, g, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, a;

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

II - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias;

III - nas operações interestaduais com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem;

IV - as alíquotas do imposto serão definidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, g, observando-se o seguinte:

- a) serão uniformes em todo o território nacional, podendo ser diferenciadas por produto;
- b) poderão ser específicas, por unidade de medida adotada, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência;
- c) poderão ser reduzidas e restabelecidas, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.

§ 5º As regras necessárias à aplicação do disposto no § 4º, inclusive as relativas à apuração e à destinação do imposto, serão estabelecidas mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, g.

§ 6º O imposto previsto no inciso III:

- I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal;
- II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.

(À Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania)

Publicado no DSF, de 21/10/2011.



SENADO FEDERAL
PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO
Nº 113, DE 2011

Altera o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação nas operações e prestações de serviços interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte.

As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, nos termos do § 3º do art. 60 da Constituição Federal, promulgam a seguinte Emenda ao texto constitucional:

Art. 1º O inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 155.

.....

§ 2º.....

.....

VII- em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

....."(NR)

Art. 2º Fica revogado o inciso VIII do art. 155 da Constituição Federal.

Art. 3º Esta Emenda Constitucional entra em vigor no ano subsequente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias desta.

JUSTIFICAÇÃO

A presente proposta de emenda à Constituição tem por objetivo modificar o regime de tributação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações interestaduais decorrentes de faturamento direto para o consumidor, inclusive por meio eletrônico. Nas operações e prestações de serviços que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não de ICMS, localizado em outro Estado, propõe-se a adoção da alíquota interestadual, cabendo ao Estado de localização do destinatário a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Quando da promulgação da Constituição de 1988, o modelo de tributação criado era adequado à sistemática econômica então vigente e atribuía à unidade federativa remetente todo o imposto correspondente às operações de saída interestaduais com destino a consumidor final não contribuinte do imposto. Entretanto, nas últimas décadas, o mercado desenvolveu outras práticas de comercialização, evoluindo para nova modalidade de comércio, na qual a aquisição de bens e serviços é feita de forma não presencial, especialmente por meio da *internet*, *telemarketing* e *showroom*. Isso provocou considerável aumento das operações comerciais diretas com o consumidor final não contribuinte de ICMS, em desfavor dos Estados consumidores. Esse fato desarmoniza a relação entre os Estados e requer medidas de correção para o regime vigente, que ainda leva em conta a situação predominante da época em que foi promulgada a Carta de 1988.

Com a transformação em curso, determinada pelo vertiginoso crescimento do comércio não presencial, em detrimento das práticas de comércio convencionais, a persistência da tributação apenas na origem não se coaduna com a essência do ICMS. Na época em que foi promulgada a

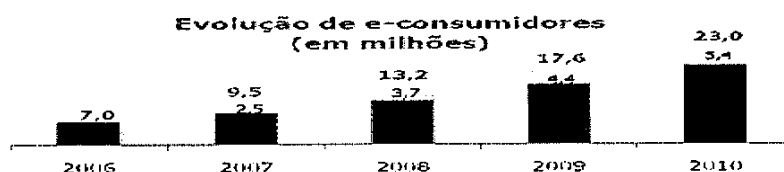
PL 4118-5/2005

Constituição Federal buscou preservar a natureza de tributo sobre o consumo do ICMS na repartição das receitas, privilegiando a unidade federada onde ocorre o consumo da mercadoria ou bem nas operações interestaduais entre contribuintes. Uma vez que nessa nova modalidade o consumidor final faz a aquisição diretamente de contribuinte localizado em outro estado, não se preserva a repartição pretendida do produto da arrecadação nessa operação entre as unidades federadas de origem e de destino. É o que se busca restabelecer com a aprovação da presente Proposta de Emenda à Constituição (PEC).

O comércio eletrônico tem por foco principal o chamado cliente virtual e possibilita o faturamento direto entre o fornecedor e o consumidor final, independentemente da localização geográfica de ambos. Atualmente, essa forma de comércio tem sido utilizada não somente por empresas virtuais, mas também por empresas fisicamente estabelecidas nos mais diversos Estados, que aderiram ao sistema como forma de proteger a sua permanência no mercado. A nova modalidade de comércio alcança praticamente todos os segmentos econômicos, seja de comercialização ou serviços, especialmente produtos eletroeletrônicos, produtos de informática, vestuários, calçados e livros, para o que existem inúmeros sites especializados. O regime definido pela Constituição de 1988, que destinou o produto integral do ICMS ao estado de origem, nas operações interestaduais, a consumidor final não contribuinte do imposto, não tinha como levar em conta o novo tipo de comercialização, que à época não existia. Passadas duas décadas, a tendência é a consolidação cada vez maior do comércio eletrônico, em substituição ao sistema tradicional de comércio, minando substancialmente a fonte de arrecadação de ICMS dos Estados consumidores nessas operações.

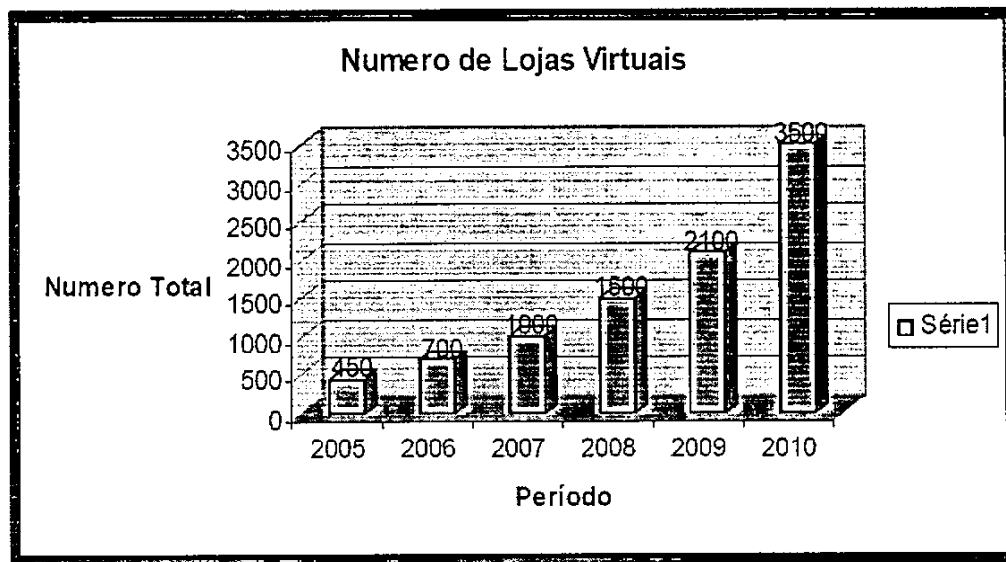
Os dados a seguir retratam o crescimento dessa modalidade de comércio, em que o Brasil ocupa atualmente lugar de destaque no ranking mundial de compras pela modalidade de comércio eletrônico:

Evolução do faturamento e do número de consumidores pela modalidade do comércio eletrônico a partir do ano de 2006 até 2010.



Fonte: e-Bit

O número de estabelecimentos comerciais que operam com essa modalidade apresenta, igualmente, forte crescimento, o que reforça a necessidade de adequação do texto constitucional à nova realidade (anos de 2005 a 2010):



Fonte: e-Bit (apresentação do Secretário da Fazenda do Estado da Bahia)

A situação preocupa de forma unânime todas as unidades federadas. As operações realizadas a título de faturamento direto nem


sempre são alcançadas pela tributação de algum dos estados remetente e aquele no qual se encontra o consumidor -, podendo inclusive constituir mais uma forma de sonegação de impostos, com consequente distorção na arrecadação do ICMS e perda para ambos os Estados envolvidos na operação.

A matéria está na pauta de discussões que tratam de mudanças no Sistema Tributário Nacional, tendo sido incluída na PEC nº 36, de 2006, que tramitou no Senado Federal, e na PEC nº 227, de 2008, em tramitação na Câmara dos Deputados, apensada à PEC da Reforma Tributária proposta pelo governo federal naquele ano.

Dessa forma, até que seja aprovada a Reforma Tributária, é mister que se adote um modelo mais justo de repartição do ICMS entre o estado de origem e o de destino das mercadorias quando ocorrer a venda direta a consumidor final, inclusive por meio eletrônico. A presente proposta segue a mesma linha das PECs descritas, e prevê, nessas operações e prestações, a repartição do tributo entre a origem e o destino.

Convicto da necessidade e da adequação do regime proposto para o ICMS no particular, contamos com o apoio decisivo dos nobres Pares para a aprovação da presente proposta de emenda à Constituição.

Sala das Sessões,



Senador Lobão Filho

Altera o inciso VII do § 1º da Lei nº 4.743/64, de 15 de novembro de 1964, alterada pela Lei nº 5.106/66, de 23 de agosto de 1966, para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação nas operações e prestações de serviço interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte.

1. DEMÓSTENES TORRES

2. INÁCIO ARRUDA

3. FLEXUS RIBEIRO

4. PAULO ROCHA

5. HUMBERTO COSTA

6. CARLETTA

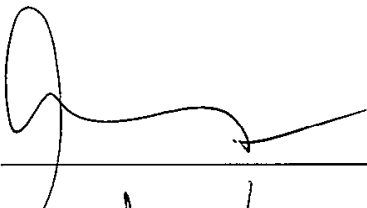
7. CARLOS WALDAN

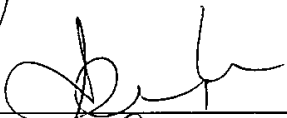
8. JOÃO DUARTE

9. JOÃO DUARTE

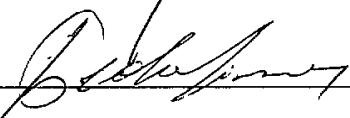
10. WALDEMAR WOLKE

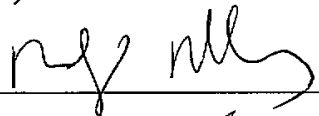
Altera o inciso VII do § 2º da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação nas operações e prestações de serviço interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte.

11.  Antonio Amaro


12.  Keco Drey

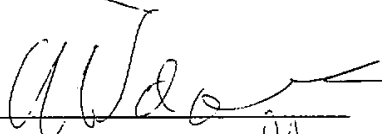
13.  Gilmar Roberto

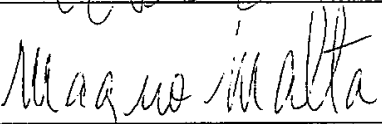
14.  Pedro Simão

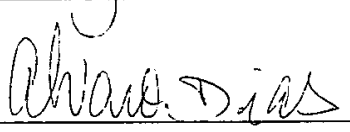
15.  R. Rolimberg

16.  E.M. Juncio

17.  Ana Amélia (PP/RS)

18.  Antônio C. Valadares,

19.  Magno Malta

20.  Adriano Dias

Altera o inciso VII do § 2º do art. 151 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação nas operações e prestações de serviço interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte.

21. Arilbert Diniz Arilbert Diniz (PT-Acre)
22. Marcelo Coentro Marcelo Coentro
23. CASSIO C. LIMA CASSIO C. LIMA
24. JARDAS VASCONCELOS JARDAS VASCONCELOS
25. VENO QUEIROZ VENO QUEIROZ
26. ALBERTO ROCHA ALBERTO ROCHA
27. MARINON BERTO MARINON BERTO
28. Geovani Barfe Geovani Barfe
29. TOON TOON
30. Juarez Jansen Juarez Jansen

(À Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania)

Publicado no DSF, de 23/11/2011.



SENADO FEDERAL

PARECER

Nº 486, DE 2012

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre a Proposta de Emenda à Constituição sobre a Proposta de Emenda à Constituição nº 56, de 2011, tendo como primeiro signatário o Senador Luiz Henrique, que altera os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, quando a operação ou a prestação ocorrer no âmbito do comércio eletrônico; sobre a Proposta de Emenda Constitucional nº 103, de 2011, tendo como primeiro signatário o Senador Delcídio do Amaral, que acrescenta o inciso VIII-A ao § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado; e sobre a Proposta de Emenda à Constituição nº 113, tendo como primeiro signatário o Senador Lobão Filho, que altera o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal para dispor sobre a alíquota interestadual do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação nas operações e prestações de serviços interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte.

RELATOR: Senador **RENAN CALHEIROS**

I – RELATÓRIO

Tramitam conjuntamente nesta Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ), conforme Requerimentos 273 e 274, de 2012, três Propostas de Emenda à Constituição: a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 56, de 2011, de autoria do Senhor Senador LUIZ HENRIQUE, a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 103, de 2011, de autoria do Senhor Senador DELCÍDIO DO AMARAL, e a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 113, de autoria do Senhor Senador LOBÃO FILHO, cujos objetivos são os descritos em epígrafe.

A PEC nº 56, de 2011, do Senador Luiz Henrique, apresenta dois artigos:

- a) O art. 1º estabelece que nas operações interestaduais que envolvam o comércio eletrônico seja aplicada a alíquota interestadual. Além disso, o art. 1º acrescenta no inciso VIII que a partilha do ICMS, no caso do comércio eletrônico, será da seguinte forma: “caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”.
- b) O art. 2º estabelece que a Emenda entrará em vigor no ano subsequente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias desta.

A PEC nº 103, de 2011, do Senador Delcídio Amaral apresenta três artigos:

- a) O art. 1º acrescenta inciso VIII-A ao § 2º do art. 155 da Constituição Federal para estabelecer que, uma vez ocorrida operação interestadual na modalidade não presencial, parte da arrecadação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) caberá ao Estado de origem e outra parte ao Estado de destino da mercadoria, em percentuais a serem definidos por resolução do Senado Federal.

- b) O art. 2º determina repartição provisória até que o Senado Federal edite a referida resolução, cabendo ao Estado de localização do destinatário setenta por cento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma a ser estabelecida por deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, “g”, do mesmo § 2º do art. 155 da Constituição Federal.
- c) O art. 3º é cláusula de vigência e eficácia.

A PEC nº 113, de 2011, do Senador Lobão Filho, apresenta três artigos:

- a) O art.1º altera o inciso VII, do §2º do art. 155, da Constituição Federal, estabelecendo que em relação às operações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.
- b) O art. 2º revoga o inciso VIII do art. 155, da Constituição Federal; e
- c) O art. 3º estabelece que a Emenda entre em vigor no ano subsequente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias.

II – ANÁLISE

Quanto ao aspecto constitucional, cabe à União legislar sobre direito e sistema tributários, haja vista o disposto nos arts. 24, I, e 48, I, da Constituição Federal.

A iniciativa parlamentar é amparada pelo art. 60 da CF e se confirma pelas assinaturas de mais de um terço dos membros do Senado Federal comprovadas no processado da matéria. Nesse caso específico trinta signatários fizeram com que o requisito fosse obedecido com sobras.

As PEC's respeitam o disposto no § 4º do art. 60 supracitado, na medida em que não tende a abolir a forma federativa de Estado, o voto direto, secreto, universal e periódico, a separação dos Poderes e os direitos e garantias individuais. Também está em conformidade com o § 5º do mesmo art. 60, ao não versar sobre tema constante de proposta de emenda rejeitada ou havida por prejudicada na mesma sessão legislativa.

As proposições estão de pleno acordo com os ditames da técnica legislativa, conforme a Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

MÉRITO

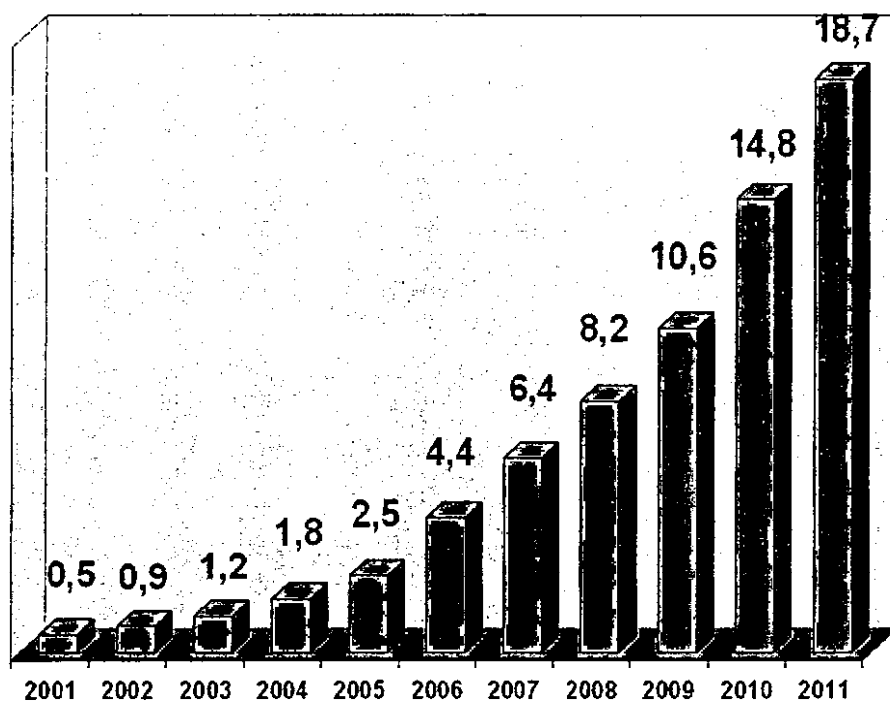
O comércio não presencial remonta a longa data no Brasil. Encomendas por catálogo, vendas por telefone e entregas de mercadorias pelos correios sempre fizeram parte do cotidiano do brasileiro comum.

Recentemente, o advento da internet instituiu o chamado *e-commerce*, ou comércio eletrônico, em que o comprador é exposto a uma variedade de produtos e preços sem precedentes em nossa história econômica.

A recente melhoria nos indicadores de emprego e renda da população brasileira impulsionou mais ainda o setor, facilitando o acesso a recursos eletrônicos por camadas sociais antes excluídas até mesmo do comércio de produtos básicos para a subsistência.

Hoje, de acordo com os dados coletados, o faturamento do comércio eletrônico passou de R\$ 540 milhões, em 2001, para R\$ 18,7 bilhões, em 2011, obtendo crescimento anual entre 76% (2006) e 26% (2011), nos últimos dez anos, conforme tabela e gráfico a seguir:

Faturamento anual do e-commerce no Brasil - Bilhões



Fonte ebit - www.e-commerce.org.br

ANO	FATURAMENTO	Variação
2011	R\$ 18,70 bilhões	26%
2010	R\$ 14,80 bilhões	40%
2009	R\$ 10,60 bilhões	33%
2008	R\$ 8,20 bilhões	30%
2007	R\$ 6,30 bilhões	43%
2006	R\$ 4,40 bilhões	76%
2005	R\$ 2,50 bilhões	43%
2004	R\$ 1,75 bilhão	48%
2003	R\$ 1,18 bilhão	39%
2002	R\$ 0,85 bilhão	55%
2001	R\$ 0,54 bilhão	-

Entre os produtos mais vendidos temos os Eletrodomésticos e os de Informática, conforme abaixo:

Produtos Mais Vendidos no Varejo on-line do Brasil - 2011

Produtos mais Vendidos	%
Eletrodomésticos	15
Informática	12
Eletrônicos	8
Saúde e Beleza	7
Moda e Acessórios	7

Fonte: Levantamento mensal realizado pela empresa e-Bit www.ebitempresa.com.br / Compilação: www.e-commerce.org.br

Essa nova realidade trouxe muitos benefícios para o cidadão comum, mas também muitas distorções no equilíbrio econômico entre as unidades federadas. A maioria das lojas virtuais é sediada em poucos Estados, geralmente os mais ricos e desenvolvidos, que, mantida a sistemática atual de distribuição da arrecadação do ICMS, retêm toda a arrecadação do tributo. A fórmula constitucional atual permite tal anomalia ao determinar a incidência da alíquota interna, geralmente elevada, em operações envolvendo mercadorias destinadas a compradores *não contribuintes* do imposto e localizados em outro Estado. Trata-se, em última análise, da própria radicalização do *princípio da origem*.

Embora, não tenhamos os dados do comércio de eletrônicos por Estado, algumas fontes divulgam que o Estado de São Paulo detém 60% das vendas nesse tipo de comércio. Além disso, podemos ter uma noção dos perdedores ou ganhadores, do ponto de vista estritamente fiscal, observando os Estados que assinaram e os que não assinaram o Protocolo 21 do CONFAZ, que estabelece a partilha favorável aos Estados de destino, nas vendas de comércio eletrônico. Os perdedores estariam obviamente entre os não signatários: São Paulo, Rio de Janeiro, Amazonas, Rio Grande do Sul, Paraná, Santa Catarina e Minas Gerais;

Outra maneira de obtermos alguma referência sobre a balança comercial desses produtos entre os Estados é com base nas vendas interestaduais a não contribuintes do ICMS, coletadas pela equipe técnica do CONFAZ. Estão incluídas todas as vendas interestaduais, inclusive eletrônicos, realizadas a não contribuintes como vendas para pessoas físicas, Administração Pública, hospitais, bancos, construtoras, etc.

De acordo com esses dados, de janeiro a maio de 2011, os Estados que tem superávit, no comércio interestadual, encontram-se São Paulo, com R\$ 242,0 milhões de superávit, Santa Catarina, com R\$ 55,3 milhões, Rio de Janeiro, com R\$ 45,8 milhões, Goiás, com R\$ 40,5 milhões, Tocantins com R\$ 5,6 milhões e Espírito Santo, com R\$ 2,9 milhões.

Todos os demais Estados tem déficit, ou seja, são importadores de mercadorias, inclusive por meio da internet. Os maiores deficitários são Bahia, com R\$ 68,01 milhões, Distrito Federal, com R\$ 67,6 milhões, Minas Gerais, com R\$ 63,3 milhões, Pará, com R\$ 33,8 milhões, Pernambuco R\$ 29,6 milhões, Mato Grosso, Rio Grande do Norte e Maranhão, com aproximadamente R\$ 20 milhões cada um. Alagoas e Ceará são deficitários em R\$ 15,0 milhões, cada um.

Além disso, não podemos afirmar que todos os estados superavitários na balança comercial de vendas realizadas a não contribuintes são também superavitários no comércio por meio eletrônico. Santa Catarina, por exemplo, de acordo com o relatório do Senador Luiz Henrique, perde R\$ 29 milhões com a atual forma de tributação de ICMS nesse tipo de comércio, embora tenha superávit comercial total de R\$ 55,3 milhões, no período de janeiro a maio de 2011.

As PEC's em comento procuram reequilibrar essa relação, ordenando que parte dos recursos auferidos pelo recolhimento do ICMS seja canalizada para o Estado de destino, numa justa adequação à realidade dos fatos, que mostra tendência crescente de utilização do *e-commerce* nas mais diversas transações.

As PEC's nº 56 e nº 113 tem o objetivo de alterar o regime de tributação do ICMS nas operações interestaduais decorrentes de faturamento direto para o consumidor. Porém, diferem quanto à abrangência das operações a serem consideradas.

A PEC 56, de 2011, abrange somente o comércio eletrônico, enquanto a PEC 113, de 2011, abrange todo o comércio interestadual, presencial ou não presencial. Ambas se referem a operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado.

No caso da PEC nº 103, de 2011, o texto original remete à resolução do Senado Federal a definição das futuras alíquotas, propondo percentuais provisórios até que a referida norma seja editada. Entretanto, julgamos urgente e oportuno que tais percentuais sejam estabelecidos desde já, na própria PEC que se pretende aprovar, sem necessidade de aguardar nova iniciativa legislativa da Casa.

Além disso, julgamos que o diferencial de alíquota interna e interestadual deva se manter como no inciso VIII, do § 2º, do Art. 155, da Constituição Federal atual, ou seja, seja destinado ao Estado da localização do destinatário.

Com a alternativa que proponho, na hipótese de uma alíquota média de 17%, a partilha da alíquota ficará de 7% para Estado de origem e 10% para o Estado de destino, no caso de operações entre os Estados do Nordeste, Norte e Centro-Oeste e os demais Estados da Federação. Se a partilha fosse, por exemplo, de 50% da alíquota interna de 17%, todos os Estados receberiam a alíquota de 8,5%.

A alternativa que estou propondo é intermediária, pois, embora também se refira às operações a consumidor final, abrange o comércio não presencial e o comércio eletrônico, mas deixa de incluir os outros tipos de comércio (comércio interestadual a consumidor final feita por meio de loja ou empresas, que são contribuintes do imposto, que não é feito por meio de internet, telefone, carta, etc.).

Além disso, na presente alternativa, a partilha da alíquota é a mesma, tanto da PEC 56, quanto da PEC 113, de 2011, não havendo, portanto, no que tange ao quesito da partilha, diferença entre o que proponho e as outras Propostas, em trâmite nesta Comissão.

Nesse sentido, são dignas de elogio as três propostas, tanto do Senador Luiz Henrique, quanto do Senador Delcídio do Amaral e do Senador Lobão Filho, nas quais obtive inspiração para formular meu Relatório. Tais propostas seguem a lógica de distribuição do ICMS adotada na Constituição Federal e que não pode ser ignorada, simplesmente porque tivemos uma evolução tecnológica. É preciso frisar que a nossa Constituição carrega como um dos objetivos da República Federativa do Brasil o de reduzir as desigualdades sociais e regionais.

De fato, essas propostas dão às operações e prestações interestaduais realizadas por meio eletrônico em que o consumidor final é não contribuinte o mesmo tratamento dado às operações e prestações interestaduais (realizadas ou não por meio eletrônico) em que o consumidor final é contribuinte.

Lembre-mos de que, no modelo da Constituição Federal, nas operações interestaduais, a regra é a partilha de receita do ICMS entre o Estado de origem e o de destino. Levando-se em conta que a alíquota interna modal é de 17% e que a alíquota interestadual modal é de 12%, pode-se afirmar que, como regra, o Estado de origem se apropria de uma parcela maior (12%) e o de destino, de uma parcela menor (5%) do ICMS.

Entretanto, a regra se inverte nas operações interestaduais em que o Estado de origem é mais desenvolvido e o Estado de destino é menos desenvolvido. Nesse caso, os Estados mais desenvolvidos, que são os Estados das Regiões Sul e Sudeste, com exceção do Espírito Santo, ficam com 7%, e os Estados menos desenvolvidos, que são todos os Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Espírito Santo, ficam com 10%.

Assim, a partilha entre os Estados do ICMS interestadual determinada pelo constituinte e calibrada pelo Senado Federal objetiva, claramente, promover uma redistribuição de receita pública em favor dos Estados menos desenvolvidos, coerente com o objetivo da República Federativa do Brasil de reduzir as desigualdades sociais e regionais, insculpido no art. 3º, III, da Carta Magna.



Finalmente, foram apresentadas a Emenda nº 2, do Senador Aloysio Nunes, a Emenda nº 3, do Senador Eduardo Suplicy e da Senadora Marta Suplicy e a Emenda nº 4, da Senadora Marta Suplicy, do Senador Eduardo Suplicy e do Senador Aloysio Nunes. Posteriormente, o Senador Eduardo Suplicy retirou a Emenda nº 3, por meio do Ofício nº 00456/2012.

As Emendas nº 2 e nº 4, quanto à abrangência, tem o mesmo teor da PEC nº 113, do Senador Lobão Filho, pois estendem a todas as operações e prestações interestaduais a consumidor final a aplicação da alíquota interestadual e estabelecem que a diferença entre a alíquota interestadual e a interna caberá ao Estado destinatário. Adicionalmente, tais Emendas estabelecem que o recolhimento do imposto seja atribuído ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto e, ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto. Assim como no caso da PEC nº 113, acataremos também as Emendas citadas, de forma parcial.

Por conseguinte, propomos a aprovação parcial da PEC nº 103, de 2011, na forma a seguir, consideradas integradas, ao novo texto, naquilo que há de melhor em seu conteúdo, tanto a PEC nº 56, do Senador Luiz Henrique, quanto à PEC nº 113, do Senador Lobão Filho e a Emenda nº 2, do Senador Aloysio Nunes e a Emenda nº 4, dos Senadores Marta Suplicy, Eduardo Suplicy e Aloysio Nunes.

III – VOTO

Pelas razões expostas, acolho parcialmente as três Propostas de Emenda Constitucional: a PEC nº 56, do Senador Luiz Henrique, a PEC nº 103, do Senador Delcídio do Amaral e a PEC nº 113, do Senador Lobão Filho, todas de 2011, as Emendas nº 2, do Senador Aloysio Nunes e nº 4, dos Senadores Marta Suplicy, Eduardo Suplicy e Aloysio Nunes e, com base na PEC nº 103, do Senador Delcídio do Amaral, apresento o seguinte substitutivo:

EMENDA Nº 1-CCJ (SUBSTITUTIVO)

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 103, DE 2011

Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art.1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 155.

.....

§ 2º
.....

VII -
.....

c) a alíquota interestadual, quando o destinatário for pessoa física, contribuinte ou não do imposto, e a operação ou prestação ocorrer de forma não presencial ou por meio eletrônico.

VIII- nas hipóteses das alíneas “a” e “c” do inciso VII, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto

correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; sendo atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, no caso da alínea “c”;

.....”(NR)

Art.2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor no ano subsequente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias desta.

Sala da Comissão, 9 de maio de 2012.

Senador EUNÍCIO OLIVEIRA , Presidente



, Relator

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA

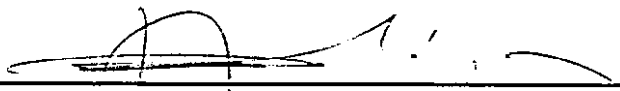
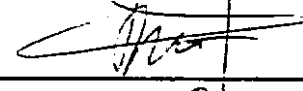
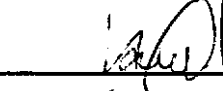
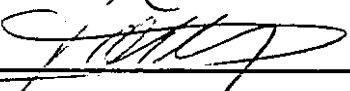
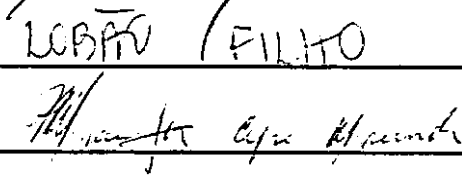

PROPOSIÇÃO: PEC Nº 103 DE 2011

ASSINAM O PARECER NA REUNIÃO DE 09/05/2012, OS SENHORES(AS) SENADORES(AS):

PRESIDENTE: <u>Senador Eunício Oliveira</u>	
RELATOR: <u>Senador Romero Jucá</u>	
BLOCO DE APOIO AO GOVERNO (PT, PDT, PSB, PC do B e PRB)	
JOSÉ PIMENTEL	1. EDUARDO SUPLICY
MARTA SUPLICY	2. ANA RITA
PEDRO TAQUES	3. ANÍBAL DINIZ
JORGE VIANA	4. ACIR GURGACZ
ANTONIO CARLOS VALADARES	5. LINDBERGH FARIAS
INÁCIO ARRUDA	6. RODRIGO ROLLEMBERG
EDUARDO LOPES	7. HUMBERTO COSTA
BLOCO PARLAMENTAR DA MAIORIA (PMDB, PP, PV)	
EUNÍCIO OLIVEIRA	1. ROBERTO REQUIÃO
PEDRO SIMON	2. VALDIR RAUPP
ROMERO JUCÁ	3. EDUARDO BRAGA
VITAL DO RÊGO	4. RICARDO FERRAÇO
RENAN CALHEIROS	5. LOBÃO FILHO
LUIZ HENRIQUE	6. WALDEMIR MOKA
FRANCISCO DORNELLES	7. BENEDITO DE LIRA
BLOCO PARLAMENTAR MINORIA (PSDB, DEM)	
AÉCIO NEVES	1. LÚCIA VÂNIA
ALOYSIO NUNES FERREIRA	2. FLEXA RIBEIRO
ALVARO DIAS	3. CÍCERO LUCENA
JOSÉ AGRIPINO	4. PAULO BAUER
BLOCO PARLAMENTAR UNIÃO E FORÇA (PTB, PR, PSC)	
ARMANDO MONTEIRO	1. MOZARILDO CAVALCANTI
GIM ARGELLO	2. CIRO NOGUEIRA
MAGNO MALTA	3. JOÃO RIBEIRO
PSOL	
RANDOLFE RODRIGUES	1. VAGO
PSD	
SÉRGIO PETECÃO	1. KÁTIA ABREU

Atualizada em: 07/05/2012

ASSINAM O PARECER
À PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 103, DE 2011
NA REUNIÃO ORDINÁRIA DE 04/05/2012,
COMPLEMENTANDO AS ASSINATURAS DOS MEMBROS DA
COMISSÃO, NOS TERMOS DO ART. 356, PARÁGRAFO ÚNICO,
DO R.I.S.F., OS(AS) SENHORES(AS) SENADORES(AS):

- 1- 
- 2-  WALTER TINHEIRO
- 3-  MARIA RITA ESCARLE
- 4- 
- 5- LOPES FILHO
- 6-  Maria da Graça Almeida
- 7- 
- 8- Maria A.
- 9- _____
- 10- _____
- 11- _____
- 12- _____
- 13- _____
- 14- _____
- 15- _____

ASSINAM O PARECER
À PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 103, DE 2011
NA REUNIÃO ORDINÁRIA DE 09/05/2012, COMPLEMENTANDO AS
ASSINATURAS DOS MEMBROS DA COMISSÃO, NOS TERMOS DO
ART. 356, PARÁGRAFO ÚNICO, DO R.I.S.F., OS(AS)
SENHORES(AS) SENADORES(AS):

1- MOZARILDO CAVALCANTI

2- WALTER PINHEIRO

3- ANA RITA

4- PAULO PAIM

5- LOBÃO FILHO

6- CYRO MIRANDA

7- LUIZ HENRIQUE

8- CRISTOVAM BUARQUE

LEGISLAÇÃO CITADA ANEXADA PELA SECRETARIA-GERAL DA MESA

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

.....
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
.....

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;
.....

Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre:

I - sistema tributário, arrecadação e distribuição de rendas;
.....

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

.....
§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:
.....

§ 5º - A matéria constante de proposta de emenda rejeitada ou havida por prejudicada não pode ser objeto de nova proposta na mesma sessão legislativa.
.....

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)
.....

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:
.....

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

.....

XII - cabe à lei complementar:

.....

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

.....

LEI COMPLEMENTAR Nº 95, DE 26 DE FEVEREIRO DE 1998

Dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, e estabelece normas para a consolidação dos atos normativos que menciona.

.....

Publicado no **DSF**, de 11/5/2012.

CONVÊNIO ICMS 51/00

- Publicado no DOU de 20.09.00.
- Retificação no DOU de 27.09.00.
- Alterado pelos Convs. ICMS 03/01, [19/01](#), [94/02](#), [134/02](#), [13/03](#), [70/03](#), [34/04](#), [58/08](#), [03/09](#), [116/09](#), [31/12](#).
- A cláusula primeira do Conv. [67/04](#), convalida de 01.05.04 a 23.06.04, os procedimentos adotados pela montadora ou importador, referente a aplicação do disposto nas alíneas “p” e “q” dos inc. I e II do parágrafo único da cláusula segunda deste Convênio.
- Adesão de MG pelo Conv. ICMS [05/03](#), efeitos a partir de 03.02.03.
- Vide Conv. ICMS [58/08](#), que convalida procedimentos e cuida de dispensa de créditos tributários.
- Vide Conv. ICMS [35/09](#).
- Vide Conv. ICMS [144/10](#), que trata de convalidação de procedimentos com base no Conv. ICMS 116/09.
- Vide cláusula segunda do Conv. ICMS [31/12](#), relativamente à convalidação de procedimentos no período de 16.12.11 a 09.04.12.

Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.

O Ministro de Estado da Fazenda, os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação e o Gerente de Receita dos Estados e do Distrito Federal, na 99ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Foz do Iguaçu, PR, no dia 15 de setembro de 2000,

considerando a modificação a ser implementada no processo de faturamento de veículo automotor novo por parte da montadora e do importador;

considerando a participação da concessionária na operação de circulação com veículo novo quando faturado diretamente pela montadora ou pelo importador ao consumidor; e

tendo em vista o disposto nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

Renumerado o parágrafo único para § 1º pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

Acrescido o § 2º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.

§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor.

Acrescido o § 3º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.

§ 3º A partir de 1º de julho de 2008, o disposto no § 2º aplica-se também às operações de arrendamento mercantil (leasing).

Cláusula segunda Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

I - emitir a Nota Fiscal de faturamento direto ao consumidor adquirente:

a) com duas vias adicionais, que, sem prejuízo da destinação das demais vias prevista na legislação, serão entregues:

1. uma via, à concessionária;

2. uma via, ao consumidor;

b) contendo, além dos demais requisitos, no campo “Informações Complementares”, as seguintes indicações:

1. a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor - Convênio ICMS Nº. 51/00, de 15 de setembro de 2000”;

2. detalhadamente as bases de cálculo relativas à operação do estabelecimento emitente e à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição, seguidas das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas;

3. dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega do veículo ao consumidor adquirente;

II - escriturar a Nota Fiscal no livro próprio de saídas de mercadorias com a utilização de todas as colunas relativas a operações com débito do imposto e com substituição tributária, apondo, na coluna “Observações” a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor”.

Acrescido o inciso III à cláusula segunda pelo Conv. ICMS 19/01, efeitos a partir de 16.04.01.

III - remeter listagem contendo especificamente as operações realizadas com base neste convênio, no prazo e na forma estabelecida na cláusula décima quarta do [Convênio ICMS 132/92](#), de 25 de setembro de 1992.

Nova redação dada ao parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/01, efeitos a partir de 16.04.01.

Parágrafo único. A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no [Convênio ICMS 50/99](#), de 23 de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:

a) com alíquota do IPI de 0%, 45,08%;

Acrescida a alínea "a.a" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.a) com alíquota do IPI de 30%, 35,51%;

Acrescida a alínea "a.b" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.b) com alíquota do IPI de 34%, 34,78%;

Acrescida a alínea "a.c" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.c) com alíquota do IPI de 37%, 32,90%;

Acrescida a alínea "a.d" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.d) com alíquota do IPI de 41%, 31,92%;

Acrescida a alínea "a.e" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.e) com alíquota do IPI de 43%, 31,45%;

Acrescida a alínea "a.f" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.f) com alíquota do IPI de 48%, 30,34%;

Acrescida a alínea "a.g" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.g) com alíquota do IPI de 55%, 28,90%.

Acrescida a alínea "a.h" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.h) com alíquota do IPI de 30%, 34,08%;

Acrescida a alínea "a.i" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.i) com alíquota do IPI de 34%, 33,00%;

Acrescida a alínea "a.j" ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.j) com alíquota do IPI de 37%, 32,90%;

Acrescida a alínea “a.k” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.k) com alíquota do IPI de 41%, 31,23%;

Acrescida a alínea “a.l” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.l) com alíquota do IPI de 43%, 30,78%;

Acrescida a alínea “a.m” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.m) com alíquota do IPI de 48%, 29,68%;

Acrescida a alínea “a.n” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.n) com alíquota do IPI de 55%, 28,28%;

b) com alíquota do IPI de 5%, 42,75%;

c) com alíquota do IPI de 10%, 41,56%;

Nova redação dada a alínea “d” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 13/03, efeitos a partir de 28.04.03.

d) com alíquota do IPI de 15%, 38,75%”;

Redação original, até 27.04.03.

d) com alíquota do IPI de 15%, 37,86%;

e) com alíquota do IPI de 20%, 36,83%;

f) com alíquota do IPI de 25%, 35,47%;

Nova redação dada a alínea “g” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 13/03, efeitos a partir de 28.04.03.

g) com alíquota do IPI de 35%, 32,70%;

Redação original, até 27.04.03.

g) com alíquota do IPI de 35%, 32,25%;

Acrescida a alínea “h”, ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 94/02, efeitos a partir de 13.08.02.

h) com alíquota do IPI de 9%, 41,94%;

Acrescida a alínea “i”, ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 94/02, efeitos a partir de 13.08.02.

i) com alíquota do IPI de 14%, 39,12%;

Acrescida a alínea “j”, ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 94/02, efeitos a partir de 13.08.02.

j) com alíquota do IPI de 16%, 38,40%.

Acrescida a alínea “k” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 134/02, efeitos a partir de 05.11.02.

k) com alíquota do IPI de 13%, 39,49%;

Acrescida a alínea “l” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

l) com alíquota do IPI de 6%, 43,21%;

Acrescida a alínea “m” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

m) com alíquota do IPI de 7%, 42,78%;

Acrescida a alínea “n” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

n) com alíquota do IPI de 11%, 40,24%;

Acrescida a alínea “o” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

o) com alíquota do IPI de 12%, 39,86%.

Acrescida a alínea “p” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 34/04, efeitos a partir de 24.06.04.

p) com alíquota do IPI de 8%, 42,35%;

Acrescida a alínea “q” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 34/04, efeitos a partir de 24.06.04.

q) com alíquota do IPI de 18%, 37,71%;

Acrescida a alínea “r” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

r) com alíquota do IPI de 1%, 44,59%;

Acrescida a alínea “s” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

s) com alíquota do IPI de 3%, 43,66%;

Acrescida a alínea “t” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

t) com alíquota do IPI de 4%, 43,21%;

Acrescida a alínea “u” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

u) com alíquota do IPI de 5,5%, 42,55%;

Acrescida a alínea “v” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

v) com alíquota do IPI de 6,5%, 42,12%;

Acrescida a alínea “x” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

x) com alíquota do IPI de 7,5%, 41,70%;

Acrescida a alínea “y” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 116/09, efeitos a partir de 16.12.09.

y) com alíquota do IPI de 1,5%, 44,35%;

Acrescida a alínea “z” ao inciso I do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 116/09, efeitos a partir de 16.12.09.

z) com alíquota do IPI de 9,5%, 40,89%;

II - veículo saído das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como veículo saído das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões, exceto para o Estado do Espírito Santo:

a) com alíquota do IPI de 0% e isento, 81,67%;

Acrescida a alínea “a.a” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.a) com alíquota do IPI de 30%, 62,14%;

Acrescida a alínea “a.b” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.b) com alíquota do IPI de 34%, 60,11%;

Acrescida a alínea “a.c” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.c) com alíquota do IPI de 37%, 58,66%;

Acrescida a alínea “a.d” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.d) com alíquota do IPI de 41%, 56,84%;

Acrescida a alínea “a.e” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.e) com alíquota do IPI de 43%, 55,98%;

Acrescida a alínea “a.f” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.f) com alíquota do IPI de 48%, 53,92%;

Acrescida a alínea “a.g” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 15.04.12.

a.g) com alíquota do IPI de 55%, 51,28%;

Acrescida a alínea “a.h” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.h) com alíquota do IPI de 30%, 60,89%;

Acrescida a alínea “a.i” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.i) com alíquota do IPI de 34%, 58,89%;

Acrescida a alínea “a.j” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.j) com alíquota do IPI de 37%, 58,66%;

Acrescida a alínea “a.k” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.k) com alíquota do IPI de 41%, 55,62%;

Acrescida a alínea “a.l” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.l) com alíquota do IPI de 43%, 54,77%;

Acrescida a alínea “a.m” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.m) com alíquota do IPI de 48%, 52,76%;

Acrescida a alínea “a.n” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 31/12, efeitos a partir de 16.04.12.

a.n) com alíquota do IPI de 55%, 50,17%;

b) com alíquota do IPI de 5%, 77,25%;

c) com alíquota do IPI de 10%, 74,83%;

d) com alíquota do IPI de 15%, 69,66%;

g) com alíquota do IPI de 35%, 58,33%.

e) com alíquota do IPI de 20%, 66,42%;

f) com alíquota do IPI de 25%, 63,49%;

h) com alíquota do IPI de 9%, 75,60%;

i) com alíquota do IPI de 14%, 70,34%;

j) com alíquota do IPI de 16%, 68,99%.

k) com alíquota do IPI de 13%, 71,04%;

Acrescida a alínea “l” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

l) com alíquota do IPI de 6%, 78,01%;

Acrescida a alínea “m” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

m) com alíquota do IPI de 7%, 77,19%;

Acrescida a alínea “n” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

n) com alíquota do IPI de 11%, 72,47%;

Acrescida a alínea “o” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 70/03, efeitos a partir de 19.08.03.

o) com alíquota do IPI de 12%, 71,75%.

Acrescida a alínea “p” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 34/04, efeitos a partir de 24.06.04.

p) com alíquota do IPI de 8%, 76,39%;

Acrescida a alínea “q” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 34/04, efeitos a partir de 24.06.04.

q) com alíquota do IPI de 18%, 67,69%.

Acrescida a alínea “r” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

r) com alíquota do IPI de 1%, 80,73%;

Acrescida a alínea “s” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

s) com alíquota do IPI de 3%, 78,96%;

Acrescida a alínea “t” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

t) com alíquota do IPI de 4%, 78,10%;

Acrescida a alínea “u” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

u) com alíquota do IPI de 5,5%, 76,84%;

Acrescida a alínea “v” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

v) com alíquota do IPI de 6,5%, 76,03%;

Acrescida a alínea “x” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 03/09, efeitos a partir de 12.12.08.

x) com alíquota do IPI de 7,5%, 75,24%.

Acrescida a alínea “y” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 116/09, efeitos a partir de 16.12.09.

y) com alíquota do IPI de 1,5%, 80,28%;

Acrescida a alínea “z” ao inciso II do parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 116/09, efeitos a partir de 16.12.09.

z) com alíquota do IPI de 9,5%, 73,69%.

Redação original, efeitos até 20.09.00 a 15.04.01.

Parágrafo único. A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo a concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de 23 de julho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto ao consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:

a) com alíquota do IPI de 0%, 45,08%;

b) com alíquota do IPI de 5%, 42,75%;

c) com alíquota do IPI de 10%, 41,56%;

d) com alíquota do IPI de 20%, 36,83%;

e) com alíquota do IPI de 25%, 35,47%;

II - veículo saído das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como veículo saído das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões, exceto para o Estado do Espírito Santo:

a) com alíquota do IPI de 0%, 81,67%;

b) com alíquota do IPI de 5%, 77,25%;

c) com alíquota do IPI de 10%, 74,83%;

d) com alíquota do IPI de 20%, 66,42%;

e) com alíquota do IPI de 25%, 63,49%;

Cláusula terceira Para efeito de apuração das bases de cálculo referidas no item 2 da alínea “b” do inciso I da cláusula anterior:

I - no valor total do faturamento direto ao consumidor deverá ser incluído o valor correspondente ao respectivo frete;

II - dar-se-á ao Estado do Espírito Santo o mesmo tratamento dispensado aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Cláusula quarta A concessionária, lançará no livro próprio de entradas de mercadorias a Nota Fiscal de faturamento direto ao consumidor, à vista da via adicional que lhe pertence, como estabelecido no item 1 da alínea “a” do inciso I da cláusula segunda.

Cláusula quinta Ficam facultadas à concessionária:

I - a escrituração prevista na cláusula anterior com a utilização apenas das colunas “Documento Fiscal” e “Observações”, devendo sempre nesta ser indicada a expressão “Entrega de Veículo por Faturamento Direto ao Consumidor”;

II - a emissão da nota fiscal de entrega do veículo ao consumidor adquirente.

Cláusula sexta O transporte do veículo do estabelecimento da montadora ou do importador para o da concessionária far-se-á acompanhado da própria nota fiscal de faturamento direto ao consumidor, dispensada a emissão de outra nota fiscal para acompanhar o veículo.

Cláusula sétima Com exceção do que conflitar com suas disposições, o disposto neste convênio não prejudica a aplicação das normas relativas à sujeição passiva por substituição.

Cláusula oitava Até 31 de dezembro de 2000, as vias adicionais previstas na alínea “a” do inciso I do “caput” da cláusula segunda poderá ser substituída:

I - por cópias reprográficas da 1ª via nota fiscal; ou

II - por uma nota fiscal que tenha como natureza da operação “Simples Remessa”, que conterá os dados identificativos da nota fiscal de faturamento.

Revogada a cláusula nona pelo Conv. ICMS 05/03, efeitos a partir de 03.02.03.

Cláusula nona REVOGADA

Redação original efeitos até 02/02/03.

Cláusula nona O disposto neste convênio não se aplica às operações com os veículos que se destinem ou tenham origem no Estado de Minas Gerais.

Cláusula décima Este convênio entra em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União.

Foz do Iguaçu, PR, 15 de setembro de 2000.